

# Maskinellt värde för vissa industribyggnader – ett undantag från fastighetsskatt

*Betänkande av Utredningen om  
Översyn av vissa skatteregler för byggnadstillbehör  
i industriell verksamhet*

*Stockholm 2024*



---

STATENS OFFENTLIGA  
UTREDNINGAR

---

**SOU 2024:20**

SOU och Ds finns på [regeringen.se](https://www.regeringen.se) under Rättsliga dokument.

*Svara på remiss – hur och varför*  
*Statsrådsberedningen, SB PM 2021:1.*

Information för dem som ska svara på remiss finns tillgänglig på [regeringen.se/remisser](https://www.regeringen.se/remisser).

Layout: Kommittéservice, Regeringskansliet

Omslag: Elanders Sverige AB

Tryck och remisshantering: Elanders Sverige AB, Stockholm 2024

ISBN 978-91-525-0884-8 (tryck)

ISBN 978-91-525-0885-5 (pdf)

ISSN 0375-250X

# Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet Elisabeth Svantesson

Regeringen beslutade den 7 juni 2022 att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att göra en översyn av vissa skatteregler för byggnadstillhör i industriell verksamhet (dir. 2022:53). Kammarrättsrådet Patricia Schömer förordnades den 1 september 2022 som särskild utredare.

Som experter förordnades från och med den 1 september 2022 skatteexperten Katarina Bartels (Svenskt Näringsliv), kanslirådet Peter Höglund (Finansdepartementet), fastighetsekonomen Pernilla Jonsson (Lantmäteriet), numera kanslirådet Sanja Moraca Roos (Finansdepartementet), rättsliga experten Torbjörn Petersson (Skatteverket), ansvarig för skatter och styrmedel Erik Thornström (Energiföretagen Sverige). Den 24 oktober 2023 entledigades Sanja Moraca Roos från sitt uppdrag. Samma dag förordnades rättssakkunniga Elin Sedin (Finansdepartementet) som expert.

Som sekreterare anställdes från och med den 1 september 2022 rättssakkunniga Alexandra Wingmark. Filosofie doktorn Gunnar Lantz anställdes som sekreterare från och med den 12 januari 2023. Kanslirådet Sanja Moraca Roos anställdes som sekreterare från och med den 24 oktober 2023.

Utredningen har antagit namnet Utredningen om Översyn av vissa skatteregler för byggnadstillhör i industriell verksamhet. Utredningen överlämnar härmed sitt betänkande Maskinellt värde för vissa industribyggnader – ett undantag från fastighetsskatt (SOU 2024:20).

Till betänkandet fogas ett särskilt yttrande. Uppdraget är härmed  
slutfört.

Stockholm i mars 2024

Patricia Schömer

/Gunnar Lantz  
Sanja Moraca Roos  
Alexandra Wingmark

# Innehåll

<b>Förkortningar</b> .....	<b>11</b>
<b>Sammanfattning</b> .....	<b>13</b>
<b>1 Författningsförslag</b> .....	<b>21</b>
1.1 Förslag till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).....	21
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.....	24
<b>2 Uppdrag och disposition</b> .....	<b>27</b>
2.1 Utredningens uppdrag.....	27
2.2 Utredningens arbetsformer.....	28
2.3 Betänkandets disposition.....	28
<b>3 Fastighetsbeskattning av industrifastigheter</b> .....	<b>31</b>
3.1 Inledning.....	31
3.2 Industrifastigheter och fastighetsskatt .....	31
3.3 Industrifastigheter och fastighetstaxering.....	32
3.3.1 Allmänt om fastighetstaxering .....	32
3.3.2 Fastighet.....	32
3.3.3 Indelning i byggnadstyper .....	38
3.3.4 Indelning av mark i ägoslag.....	38
3.3.5 Skatte- och avgiftsplikt .....	39
3.3.6 Taxeringsenhet.....	39
3.3.7 Taxeringsvärde och delvärde.....	40

3.3.8	Värderingsenhet .....	40
3.3.9	Värdering av industribyggnader .....	41
3.3.10	Fastighetstaxeringsbeslut .....	51
3.4	Taxeringsförfarandet i praktiken .....	53
3.4.1	Skatteverket och Lantmäteriet samarbetar .....	53
3.4.2	Kostnadsuppgifter viktiga som underlag .....	54
<b>4</b>	<b>Maskinell utrustning i industribyggnader .....</b>	<b>57</b>
4.1	Inledning .....	57
4.2	Branschens kritik mot fastighetsbeskattning av industrifastigheter .....	57
4.3	Maskinell utrustning som byggnadstillbehör i industriell verksamhet .....	58
4.3.1	Civilrättsliga utgångspunkter .....	58
4.3.2	Byggnadstillbehör och industritillbehör inom fastighetsbeskattningen .....	60
4.4	Fastighetstaxeringsutredningen .....	61
4.5	Olikformighet vid uttag av fastighetsskatt på industrifastigheter? .....	62
<b>5</b>	<b>Industrierna och skatteuttaget .....</b>	<b>65</b>
5.1	Produktionskostnadsvärderade industribyggnader .....	66
5.1.1	Avgränsningen industribyggnad .....	67
5.1.2	Näringsgrenar .....	71
5.1.3	Värderingsenheter, taxeringsenheter och ägare ....	72
5.1.4	Industrins omfattning .....	76
5.1.5	Byggnadernas karaktär .....	76
5.2	Enkät till företag .....	78
5.2.1	Produktionsutrustningens värde .....	79
5.3	Industrin i framtiden .....	83

<b>6</b>	<b>Utgångspunkter för utredningens överväganden och förslag .....</b>	<b>85</b>
6.1	Inledning.....	85
6.2	Industrins investeringar kan ge samhällsnytta .....	85
6.2.1	Fastighetsskatt påverkar industriföretags investeringar.....	86
6.2.2	Potentiell miljönytta av investeringar .....	87
6.3	Skattesystemets legitimitet stärks av likformighet och rättvisa i skatteuttaget.....	89
6.4	Byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bör inte ingå i underlaget för fastighetsskatt .....	90
6.4.1	Fastighetsbegreppet.....	90
6.4.2	Gränsdragning mellan byggnadstillbehör och industritillbehör.....	91
6.4.3	Risk för olikformighet vid uttag av fastighetsskatt .....	93
6.4.4	Vilken utrustning bör undantas från underlaget för fastighetsskatt?.....	94
<b>7</b>	<b>Undantag för maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör .....</b>	<b>97</b>
7.1	Inledning.....	97
7.2	Ska samtliga byggnadstillbehör beaktas vid fastighetstaxering? .....	97
7.2.1	Skatte- och avgiftsplikt för byggnadstillbehör .....	98
7.2.2	Bör vissa byggnadstillbehör undantas vid värdering av industribyggnad? .....	99
7.3	Undantag för byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bör ske vid beräkning av fastighetsskatt.....	105
7.3.1	Maskinellt värde ska bestämmas för vissa industrienheter.....	106
7.3.2	Hur ska värdet av den maskinella utrustningen beräknas? .....	109

7.4	Beslut om maskinellt värde och avrundningsregler för värdet.....	118
7.4.1	Bakgrund till bestämmelserna om fastighetstaxeringsbeslut .....	118
7.4.2	Maskinellt värde ska beslutas vid fastighetstaxering och redovisas i taxeringsbeslut ..	120
7.4.3	Maskinellt värde ska avrundas .....	122
7.5	Det maskinella värdet ska undantas vid beräkning av fastighetsskatt .....	122
7.6	Ikraftträdande .....	123
7.7	Tillämplig värderingsmetod och insamling av uppgifter om återanskaffningskostnad .....	124
7.7.1	Värdering med produktionskostnadsberäkning bör fortsatt tillämpas.....	125
<b>8</b>	<b>Alternativa lösningar .....</b>	<b>131</b>
8.1	Anpassad nedsättning för nyare investeringar.....	131
8.2	Ytterligare lösningar som utredningen inte gått vidare med .....	139
8.2.1	Skattelättnad i form av avdrag .....	139
8.2.2	Generell sänkning av skattesatsen för fastighetsskatt.....	140
<b>9</b>	<b>Vidare bedömningar .....</b>	<b>141</b>
9.1	Skäl att överväga undantag även för allmänna fastighetstillbehör.....	141
9.1.1	Fler byggnader berörs av problematiken .....	142
9.1.2	Fortsatt analys bör övervägas .....	144
9.2	Behov av utveckling för fastighetstaxeringens produktionskostnadsberäkning .....	146
9.2.1	Det kan bli lättare att göra rätt.....	146
9.2.2	Registerkvaliteten behöver säkerställas .....	148
9.2.3	Erfarenhetstal kan användas mer konsekvent .....	149



<b>10</b>	<b>Konsekvenser av förslagen</b> .....	<b>151</b>
10.1	Referensscenarier för analysen.....	151
10.1.1	Nollalternativet – ingen regeländring.....	151
10.1.2	Schabloniserad skattenedsättning för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör .....	152
10.1.3	All produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet.....	153
10.2	Offentligfinansiella konsekvenser .....	153
10.2.1	Allmänt om beräkningskonventioner .....	153
10.2.2	Minskad skatteintäkt för staten.....	155
10.2.3	Konsekvenser för myndigheter .....	157
10.2.4	Finansiering av utredningens förslag.....	158
10.2.5	Sammanfattning om offentligfinansiella konsekvenser.....	160
10.3	Konsekvenser för företag .....	161
10.3.1	Skillnader utifrån företags karaktär .....	161
10.3.2	Administration .....	164
10.3.3	Ingen nettokostnadsökning .....	165
10.4	Övriga konsekvenser .....	171
10.4.1	Konsekvenser för miljö och klimat .....	171
10.4.2	Förenlighet med EU:s regler om statligt stöd.....	171
10.4.3	Övrigt.....	172
10.5	Sammanfattande bedömning om konsekvenser.....	172
<b>11</b>	<b>Författningskommentar</b> .....	<b>175</b>
11.1	Förslaget till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).....	175
11.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.....	178
	<b>Särskilt yttrande</b> .....	<b>181</b>
	<b>Referenser</b> .....	<b>185</b>

**Bilagor**

Bilaga 1	Kommittédirektiv 2022:53.....	187
Bilaga 2	Data.....	195
Bilaga 3	Metodrapport .....	197
Bilaga 4	Enkätfrågor.....	205
Bilaga 5	Intervjusammandrag .....	211

# Förkortningar

AFT	Allmän fastighetstaxering
Dir.	Direktiv
FSL	Lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt
FTF	Fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199)
FTL	Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)
IL	Inkomstskattelagen (1999:1229)
JB	Jordabalken
Prop.	Regeringens proposition
SCB	Statistiska Centralbyrån
SOU	Statens offentliga utredningar



# Sammanfattning

## Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag är att analysera uttag av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör i industribyggnader i syfte att undersöka om det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt. Om det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt ska utredningen analysera om ett undantag kan utformas på ett godtagbart sätt.

I uppdraget ingår inte att föreslå ändringar av de civilrättsliga reglerna om fastigheter och fastighetstillbehör. Byggnadstillbehör som normalt krävs för en byggnads bruk, som exempelvis installationer för vatten och avlopp, värme, el, ventilation och hissar, omfattas inte heller av uppdraget. Utredningen har att beakta att taxeringsvärden för fastigheter och byggnader även i fortsättningen ska spegla marknadsvärden i den mening som avses i 5 kapitlet fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

## Fastighetsbeskattning av industrifastigheter

Fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som industrienheter är skattepliktiga till fastighetsskatt. Fastighetsskatten utgör 0,5 procent av taxeringsvärdet som fastställs vid fastighetstaxering. Hur taxeringsvärden bestäms, till exempel vilka värdefaktorer som beaktas och inverkar på värderingen, har således stor betydelse för uttaget av fastighetsskatt.

Beslut vid fastighetstaxeringen ska avse fastigheter. För fastighetstaxeringen är det således avgörande att fastställa vad som är en fastighet. De civilrättsliga reglerna om vad som är fast egendom utgör en utgångspunkt för det fastighetsbegrepp som tillämpas inom fastighetstaxeringen och fastighetsbeskattningen. Enligt 1 kap. 1 § jordabalken

är fast egendom jord som är indelad i fastigheter. Till en fastighet hör enligt 2 kap. 1–3 §§ jordabalken så kallade fastighetstillbehör som kan vara allmänna fastighetstillbehör, byggnadstillbehör och industritillbehör. Vid fastighetstaxeringen har det betydelse om viss egendom klassificeras som industritillbehör eftersom något värde inte ska bestämmas för industritillbehör enligt 7 kap. 16 § 4 fastighetstaxeringslagen.

## **Maskinell utrustning i industribyggnader**

Industriefastigheternas fastighetsbeskattning har varit föremål för kritik från industribranschen under en längre tid. Kritiken avser den omständigheten att den maskinella utrustningen i så kallade skräddarsydda industribyggnader kan anses utgöra byggnadstillbehör till byggnaden och ingå i dennas taxeringsvärde. Utrustningen, som inte sällan representerar stora värden i relation till byggnaden som den ingår i, påverkar på så sätt uttaget av fastighetsskatt. Industribranschen har i detta sammanhang anfört att det finns en skillnad i förhållande till sådan maskinell utrustning som utgör industritillbehör vars värde inte bestäms vid fastighetstaxering. Kritiken avser även maskiner som inte står i en byggnad, utan placeras direkt på marken. Dessa kan som byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus anses utgöra allmänna fastighetstillbehör och värdet av dem beaktas vid fastighetstaxeringen. Enligt branschen innebär detta att företag drabbas av en snedvriden och orättvis fastighetsbeskattning, vilket i förlängningen kan påverka företagets investeringsvilja.

## **Industrierna och skatteuttaget**

Fastighetsskatten för industribyggnader med maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör uppgår till som mest knappt 200 miljoner kronor årligen. Av det motsvarar som mest drygt 100 miljoner kronor, eller 60 procent av taxeringsvärdet, den maskinella utrustningen. Variationen är stor mellan branscher och inom samma bransch. Byggnaderna är inte sällan unika till sin karaktär. Den uppskattade övre gränsen baserad på genomsnittlig andel i enkätsvar ska därför tas med försiktighet. Olje- och pappersindustrierna står för de största

byggnadsvärdena. Övriga industrier faller mestadels inom processindustrin och vad som brukar kallas Sveriges basindustri.

## Utgångspunkter för utredningens överväganden och förslag

Industrins investeringar kan ge samhällsnytta och bidra till en förbättrad miljöutveckling. Fastighetsskatt på potentiella investeringar kan utgöra ett hinder som minskar benägenheten till investeringar, vilket riskerar missgynna samhället och miljön. Skattesystemets legitimitet stärks av likformighet och rättvisa i skatteuttaget. Att vissa typer av produktionsutrustning beskattas annorlunda än andra typer av produktionsutrustning kan uppfattas som orättvist. I förlängningen kan förtroendet och betalningsviljan minska om en uppenbar olikformighet som uppmärksammas inte hanteras på ett lämpligt sätt. För att staten som helhet ska upprätthålla förtroendet är det motiverat att hantera den aktuella olikformigheten.

Maskinell utrustning som kan hänföras till byggnadstillbehör är inte nödvändigtvis identisk med sådan egendom som hänförs till industritillbehör, men utrustningen kan trots detta medverka i den industriella verksamheten på ett liknande sätt som industritillbehören. Om utrustningen bedöms utgöra byggnadstillbehör kommer värdet av den att ingå i underlaget för fastighetsskatt, men det motsatta kommer att gälla för det fall utrustningen anses vara industritillbehör. Den civilrättsliga regleringen, i kombination med bestämmelserna i fastighetstaxeringslagen, innebär att maskinell utrustning i varierande grad ingår i en industrifastighets underlag för fastighetsskatt. Denna omständighet kan leda till olikformighet vid fastighetsbeskattning av industrifastigheter. Utredningen bedömer att det finns skäl att undanta värdet av maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör från fastighetsskatt. Värdet av byggnadstillbehör som normalt krävs för en byggnads bruk, som till exempel installationer för vatten och avlopp, värme, el, ventilation och hissar, bör dock fortfarande ingå i underlaget för fastighetsskatt.

## Undantag för maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör

Utredningen har under arbetets gång övervägt flera olika sätt att införa ett undantag från fastighetsskatt för maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör som ingår i en industribyggnads taxeringsvärde. Väsentligt för utredningen har varit att hitta ett alternativ som inte innebär oproportionerlig administrativ börda vare sig för berörda fastighetsägare eller för myndigheter. Det har också varit viktigt att föreslagna regler, som innebär en lättnad i beskattningen, ska kunna gå att kontrollera för framför allt Skatteverket. En utmaning har varit att en del av Sveriges industriers byggnadsbestånd som omfattas av den problematik som varit föremål för utredningens uppdrag utgörs av äldre industribyggnader och att tillgång till fullständiga och tillförlitliga uppgifter är osäker. Fastighetsägarna kan å ena sidan inte åläggas att lämna uppgifter som de inte har dokumenterade eller själva har svårt att kontrollera. Skatteverket kan å andra sidan inte åläggas att kontrollera uppgifter som inte går att verifiera.

Såvitt utredningen kan bedöma är det endast en begränsad krets av industribyggnader som berörs av den problematik som uppstår när jordabalkens regler om fastighetstillbehör kombineras med fastighetstaxeringslagens bestämmelser. Det är i de fall en industribyggnad skraddarsyttts för att anpassas till den särskilda maskinella utrustningen som finns i byggnaden eller i de fall då byggnaden snarare utgör ett värdelöst skal runt sådan maskinell utrustning. Denna typ av industribyggnader värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Utredningens förslag är utformat för att träffa dessa industribyggnader.

Utredningen föreslår att ett maskinellt värde bestäms för sådan industrienhet som omfattar någon av dessa två typerna av industribyggnad. Maskinellt värde är det samlade värdet av maskinell utrustning avseende sådana byggnader som finns på en industrienhet. Värdet ska beräknas genom schablon. För en värderingsenhet som omfattar en industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt fastighetstaxeringslagen och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilken den utnyttjas och likande speciell industribyggnad, ska 50 procent av riktvärdet efter justering för säregna förhållanden ingå i det maskinella värdet för hela industrienheten. Det maskinella värdet ska beslutas vid



fastighetstaxering och redovisas i taxeringsbeslut. Vid beräkning av fastighetsskatt ska det maskinella värdet undantas från en industrienhets taxeringsvärde.

## Alternativa lösningar

Utredningens förslag innebär att underlag för fastighetsskatt minskas utifrån en schablon. Ett alternativ som utredningen övervägt är att för nyare investeringar låta nedsättningen utgå från faktiska nedlagda kostnader för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör. När det inte är möjligt att utgå från faktiska kostnader skulle en schabloniserad beräkningsmodell kunna tillämpas. En metod som utgår från faktiska kostnader skulle ställa stora krav på fastighetsägarna att presentera korrekt information om förhållanden som förelåg vid uppförandet av industribyggnaden. Expertmyndigheterna har ifrågasatt om fastighetsägarna har möjlighet att göra det, medan industribranschen varit mer positiv till industriföretagens förmåga att presentera denna information. Det kan framhållas att fastighetsägarna redan i dag vid värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning behöver ta fram ingående information om kostnaden för uppförande av en byggnad och i förekommande fall för om- och tillbyggnad. En alternativ lösning med differentiering för nyare investeringar skulle således inte innebära någon ändring av vilken typ av uppgifter som skulle användas vid värdering av de berörda industribyggnaderna, men konkretionsnivån skulle komma att öka. Det vore nödvändigt att efter ytterligare utredning göra en bedömning av om det underlag som fastighetsägare kan komma in med är tillräckligt. Ett sådant alternativ skulle innebära en stor kostnad för reglering och administration, trots litet antal berörda, samt kontrollsvårigheter.

Övriga alternativ som utredningen diskuterat men valt att inte gå vidare med är möjligheten att utforma skattelättnaden i form av avdrag eller att sänka skattesatsen för fastighetsskatt för industrierheter som omfattar de industribyggnader som utredningen bedömer berörs av den problematik som betänkandet behandlar.

## Vidare bedömningar

Utredningen ska vid sin analys om skäl för ett undantag från fastighetsskatt för maskinell utrustning särskilt ta hänsyn till om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar. Uppdraget omfattar endast sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör. Det kan dock inte uteslutas att en betydande del av den produktionsutrustning som utgör underlag för industrifastigheternas taxeringsvärde ingår i byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus och därför inte skulle komma att klassificeras som byggnadstillbehör enligt jordabalken. Enligt utredningens mening finns det skäl att utreda och överväga om all produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet för en industribyggnad bör undantas från fastighetsbeskattning.

Vidare har utredningen under arbetets gång upptäckt mer generella behov av att utvärdera och justera metoden för värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning. En slutsats som går att dra är att fastighetsägarna uppfattar att det är svårt att göra rätt vid deklaration av industribyggnader som värderas enligt nämnd metod. Information och stöd till fastighetsägare kan således utvecklas. Det finns vidare potential att förbättra möjligheten att i register identifiera värderingsenheter som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Ytterligare uppgiftsinsamling skulle kunna ge förbättrade möjligheter till kontroll och rimlighetsbedömningar. Vidare är en översyn av erfarenhetstalen motiverad.

## Konsekvenser av förslagen

Konsekvenser av utredningens förslag om nedsatt fastighetsskatt för vissa industribyggnader jämförs med konsekvenser av bibehållen reglering. Utan förändring påverkas företag och miljö i negativ riktning, medan offentliga finanser och myndigheter är i stort sett opåverkade. Den sammantagna konsekvensen av bibehållen reglering för samhällsekonomin väntas därför vara negativ. Förslaget om nedsättning av skatteunderlag utifrån schablon innebär, i förhållande till bibehållen reglering, positiva konsekvenser för företag. Berörda företags incitament till investeringar i produktionsutrustning ökar, deras skattekostnader minskar och deras förutsättningar att konkurrera

förbättras. Skatteverket väntas få en engångskostnad för att introducera förändringen och därefter ingen ökad kostnad av vikt. De offentliga finanserna påverkas genom minskad statlig skatteintäkt om upp till ungefär 70 miljoner kronor per år utifrån nuvarande volymer och prisnivå. Miljön väntas påverkas positivt i och med att de förväntade företagsinvesteringarna i betydande utsträckning rör teknisk utrustning som gynnar eller minskar skadlig påverkan på miljön inklusive klimatet. Den sammantagna konsekvensen av förslaget för samhällsekonomin väntas därför vara positiv i förhållande till bibehållen reglering.



# 1 Författningsförslag

## 1.1 Förslag till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

Härigenom föreskrivs i fråga om fastighetstaxeringslagen (1979:1152) dels att 20 kap. 4 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas tre nya paragrafer, 1 kap. 1 a §, 5 kap. 9 § och 7 kap. 15 a §, samt närmast före 5 kap. 9 § och 7 kap. 15 a § nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 kap.

#### 1 a §

*Vid fastighetstaxering ska för vissa industrienheter även fattas beslut om maskinellt värde.*

### 5 kap.

#### *Maskinellt värde*

#### 9 §

*Vid taxeringen ska utöver taxeringsvärdet ett maskinellt värde bestämmas för industrienhet som omfattar industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller liknande speciell industribyggnad.*

*Maskinellt värde är värdet av maskinell utrustning avseende sådana byggnader som anges i första stycket och som hör till industriheten. Värdet av den maskinella utrustningen beräknas enligt schablon på det sätt som anges i 7 kap. 15 a §.*

## 7 kap.

### *Beräkning av maskinellt värde för vissa industribyggnader*

#### *15 a §*

*För värderingsenhet som omfattar en industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad, ska 50 procent av värderingsenhetens riktvärde ingå i det maskinella värdet för industriheten.*

*Om värderingsenhetens riktvärde justeras för sådant påtagligt säreget förhållande som anges i 7 kap. 5 § ska det justerade riktvärdet användas vid beräkningen.*

## 20 kap.

### 4 §<sup>1</sup>

- I Skatteverkets beslut om fastighetstaxering ska redovisas
1. fastighetens indelning i taxeringsenheter,
  2. typ av taxeringsenhet och taxeringsenhetens skatte- och avgiftspliktsförhållanden,

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:1416.

3. skatte- och avgiftspliktig enhets taxeringsvärde och däri ingående delvärde samt värde av varje värderingsenhet,

4. maskinellt värde enligt 5 kap.

9 §,

4. storleken av sådan värdefaktor som särskilt anges i 8–15 kap.,

5. storleken av sådan värdefaktor som särskilt anges i 8–15 kap.,

5. storleken av riktvärde samt

6. storleken av riktvärde samt

6. storlekskorrektio n enligt 7 kap. 4 a §, säreget förhållande enligt 7 kap. 5 § eller annat förhållande som har föranlett ändring av riktvärde.

7. storlekskorrektio n enligt 7 kap. 4 a §, säreget förhållande enligt 7 kap. 5 § eller annat förhållande som har föranlett ändring av riktvärde.

Värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. Avrundning sker så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva om de ytterligare avrundningsregler som behövs.

Värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. *Maskinellt värde anges i fulla tusentals kronor.* Avrundning sker så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva om de ytterligare avrundningsregler som behövs.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

2. Lagen tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering 2031.

## 1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt att 3 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 §<sup>1</sup>

Fastighetsskatten utgör

a) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark och värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark och tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd,

taxeringsvärdet avseende ägarlägenhetsenhet till den del det avser värderingsenhet för ägarlägenhet som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd eller som hör till ägarlägenhet som inte ingår i samma taxeringsenhet,

b) 0,4 procent av:

taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för bostäder som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark avsedd för bostäder som är obebyggd eller som hör till bostäder som inte ingår i samma taxeringsenhet samt annan värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,

c) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för lokaler, värderingsenhet för lokaler under uppförande och värderingsenhet avseende tomtmark som hör till dessa lokaler,

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2017:398.



d) 0,5 procent av:  
 taxeringsvärdet avseende *industrienhet och* elproduktionsenhet med undantag för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk,

d) 0,5 procent av:  
 taxeringsvärdet avseende elproduktionsenhet med undantag för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk,

e) 0,2 procent av:  
 taxeringsvärdet avseende sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk,

f) 0,5 procent av:  
 taxeringsvärdet avseende *industrienhet med undantag av den del av taxeringsvärdet som utgörs av ett maskinellt värde.*

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns ett eller flera småhus som är uppförda och ett eller flera småhus som är under uppförande, ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

För fastighet som avses i 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska fastighetens andel av taxeringsvärdet på annan samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket nämnda lag räknas in i underlaget för fastighetsskatten om samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet.

Om fastighetsskatt och fastighetsavgift ska beräknas för skilda delar av fastigheten ska underlaget för beräkningen av fastighetsskatten utgöras av den del av värdet som belöper på respektive fastighetsdel.

Att skillnaden mellan den fastighetsskatt som i första stycket d föreskrivs för elproduktionsenhet och den fastighetsskatt som enligt första stycket e föreskrivs för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk kan utgöra stöd av mindre betydelse framgår av kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 av den 18 december 2013 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på stöd av mindre betydelse.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2031.
  2. Lagen tillämpas första gången på fastighetsskatt för kalenderåret 2031.



## 2 Uppdrag och disposition

### 2.1 Utredningens uppdrag

Den 7 juni 2022 beslutade regeringen att ge en särskild utredare i uppdrag att göra en översyn av vissa skatteregler för byggnadstillbehör i industriell verksamhet i syfte att undersöka om det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt. Utredningens direktiv finns i bilaga 1.

Enligt direktivet ska utredningen kartlägga uttaget av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör och som ingår i en industribyggnads taxeringsvärde. Utredningen ska vidare analysera om det finns skäl att undanta dessa byggnadstillbehör från fastighetsskatt och vid denna analys ta särskild hänsyn till om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar. Om utredningen bedömer att det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt ska utredningen analysera om ett undantag kan utformas på ett värderingstekniskt godtagbart sätt som inte leder till oproportionerlig administrativ börda för berörda fastighetsägare samt myndigheter. I utredningens uppdrag ligger att analysera om ett sådant undantag medför behov av ändringar av tillämplig värderingsmetod för aktuella industribyggnader.

I uppdraget ingår inte att föreslå ändringar av de civilrättsliga reglerna om fastigheter och fastighetstillbehör. Byggnadstillbehör som normalt krävs för en byggnads bruk, som exempelvis installationer för vatten och avlopp, värme, el, ventilation och hissar, omfattas inte heller av uppdraget. Utredningen har att beakta att taxeringsvärden för fastigheter och byggnader även i fortsättningen ska spegla marknadsvärden i den mening som avses i 5 kapitlet fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

## 2.2 Utredningens arbetsformer

Arbetet har bedrivits på sedvanligt sätt och i nära samarbete med utredningens experter. Sammanlagt har nio expertgruppsmöten hållits, varav två digitalt. Vid behov har särskilda möten hållits med olika experter för att koncentrera arbetet.

Utredningen har vidare haft kontakter med handläggare på Skatteverket och Lantmäteriet för att få förståelse för hur förberedelse- och taxeringsarbetet genomförs i praktiken.

I syfte att kartlägga uttaget av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör och ingår i en industribyggnads taxeringsvärde har en enkät skickats ut till drygt 1 200 industriföretag. En uppföljande intervju med representanter för industriföretagen Holmen AB och Borealis AB samt fastighetsvärderingsföretaget Svefa AB har gjorts i syfte att inhämta kompletterande information. Utredningen har vid ett av sina sammanträden haft tillfälle till dialog med företrädare för Holmen AB som bjudits in för att presentera sin verksamhet och sina industrianläggningar.

## 2.3 Betänkandets disposition

Betänkandet är indelat i elva kapitel. Kapitel 1 innehåller utredningens författningsförslag och kapitel 2 beskriver utredningens uppdrag och arbetssätt. Kapitel 3 till 5 är huvudsakligen bakgrundskapitel. Kapitel 3 innehåller en beskrivning av fastighetsbeskattning av industrifastigheter. I kapitel 4 ges en beskrivning av den kritik som riktats mot att maskinell utrustning beaktas när vissa industrifastigheters taxeringsvärde fastställs och därmed påverkar uttaget av fastighetsskatt. Kapitlet innehåller även en redogörelse för hur de civilrättsliga fastighetsreglerna i jordabalken i kombination med bestämmelserna i fastighetstaxeringslagen, leder till att maskinell utrustning i varierad omfattning ingår i en industrifastighets underlag för fastighetsskatt. I kapitel 5 ges en bild av industrierna och skatteuttaget. I kapitel 6 redogör utredningen för de utgångspunkter som utredningen har fäst särskild vikt vid och som har varit styrande för överväganden och förslag. Utredningen gör bedömningen att byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning inte bör påverka uttaget av fastighetsskatt. I kapitel 7 utvecklar utredningen sin bedömning och lämnar förslag på hur en reglering skulle kunna utformas. Kapitel 8 inne-

håller en beskrivning av alternativa sätt att utforma ett undantag från fastighetsskatt på byggnadstillhör i form av maskinell utrustning och skälen till att utredningen inte har gått vidare med dessa lösningar. I kapitel 9 lämnar utredningen vidare bedömningar rörande frågor som det kan finnas skäl att närmare analysera. Förslagets konsekvensanalys respektive författningskommentar finns i kapitel 10 respektive kapitel 11.



## 3 Fastighetsbeskattning av industrifastigheter

### 3.1 Inledning

I detta kapitel ges en översiktlig genomgång av gällande regelverk som är av betydelse vid uttag av statlig fastighetsskatt. Fastighetsskatten beräknas på grundval av taxeringsvärden som fastställs vid fastighetstaxering och kapitlet innehåller därför en beskrivning av bestämmelserna som är styrande för fastighetstaxeringen. Den civilrättsliga regleringen om vad som är fast egendom utgör en utgångspunkt för fastighetsbegreppet som tillämpas inom fastighetstaxering och vid fastighetsbeskattning. En redogörelse av jordabalkens bestämmelser inkluderas i framställningen. Med hänsyn till att utredningens uppdrag är avgränsat till att endast omfatta industribyggnader utgår genomgången i huvudsak från vad som gäller för industrifastigheter.

### 3.2 Industrifastigheter och fastighetsskatt

Bestämmelserna om statlig fastighetsskatt finns i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, förkortad FSL. Fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som industrienheter är sedan 1997 års taxering skattepliktiga till fastighetsskatt, 1 § FSL. Fastighetsskatt beräknas för kalenderår på grundval av det taxeringsvärde som gäller under kalenderåret, 2 § FSL. Skattskyldig är den som vid ingången av kalenderåret är ägare till fastigheten eller den som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), förkortad FTL, ska anses som ägare. Fastighetsskatten utgör 0,5 procent av taxeringsvärdet avseende industrienhet, 3 § FSL.

### 3.3 Industrifastigheter och fastighetstaxering

Taxeringsvärden som fastställs vid fastighetstaxering utgör underlag vid beräkning av fastighetsskatten. Hur taxeringsvärden fastställts, till exempel vilka värdefaktorer som beaktas och inverkar på värderingen, har således stor betydelse för uttaget av fastighetsskatten. En beskrivning av bestämmelserna inom fastighetstaxeringen, med särskild fokus på industrifastigheter följer.

#### 3.3.1 Allmänt om fastighetstaxering

Reglerna om fastighetstaxering finns i fastighetstaxeringslagen och fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199), förkortad FTF. Därutöver utfärdar Skatteverket verkställighetsföreskrifter samt allmänna råd.

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. Taxeringsvärden ska dock inte bestämmas för fastigheter som enligt 3 kap. FTL ska undantas från skatte- och avgiftsplikt, 1 kap. 1 § FTL. Fastighetstaxering sker på grundval av en fastighets användning och beskaffenhet vid ingången av det år för vilket taxeringen bestäms.

Fastighetstaxering sker vid allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering. Allmän fastighetstaxering ska göras vart sjätte år för varje taxeringsenhet. Mellan de allmänna fastighetstaxeringarna görs en förenklad taxering för vissa taxeringsenheter. Detta gäller dock inte industrienheter. En särskild fastighetstaxering görs varje år det inte är allmän eller förenklad fastighetstaxering. En särskild fastighetstaxering leder bara till nytt taxeringsvärde om fastigheten har genomgått en förändring.

#### 3.3.2 Fastighet

Beslut vid fastighetstaxeringen ska avse fastigheter. För fastighetstaxeringen är det således avgörande att fastställa vad som är en fastighet.

Någon definition av vad som är en fastighet finns inte i fastighetstaxeringslagen. Frågan om ett skatterättsligt fastighetsbegrepp har



dock varit föremål för diskussion, bland annat i samband med att lagen infördes. Departementschefen redogjorde för tidigare överväganden om kodifiering av fastighetsbegrepp vid taxeringen och uttalade att det inte fanns anledning att uttryckligen anknyta fastighetsbegreppet för taxeringen till jordabalken. Fastighetsbegreppet enligt jordabalken skulle enligt departementschefen ändå gälla. I den mån avvikelser från det civilrättsliga fastighetsbegreppet behövde göras fick detta anges särskilt (prop. 1979/80:40 s. 60).

Utgångspunkten för vad som är en fastighet vid fastighetstaxering är alltså de civilrättsliga bestämmelserna om vad som är fast egendom enligt jordabalken, förkortad JB. Vissa skillnader finns dock. Enligt 1 kap. 4 § FTL ska till exempel bestämmelserna om fastighet tillämpas även i fråga om byggnad som är lös egendom. Det är en utvidgning i förhållande till den civilrättsliga regleringen om vad som är fast egendom. I andra hänseenden beaktas vid fastighetstaxering inte allt som enligt de civilrättsliga reglerna ingår i den fasta egendomen. Det gäller sådan egendom som enligt jordabalken utgör industritillbehör. Industritillbehör ingår i fastighetstaxeringen, men något värde ska inte bestämmas för sådan egendom.

## Jord

Fast egendom är jord och denna är indelad i fastigheter. En fastighet avgränsas antingen horisontellt eller både horisontellt och vertikalt, 1 kap. 1 § JB. Till fastigheten hör så kallade fastighetstillbehör. Det finns tre grupper av fastighetstillbehör; allmänna fastighetstillbehör, byggnadstillbehör och industritillbehör. Tillbehör kan vara antingen omedelbara, de har direkt anknytning till marken, eller medelbara, de har indirekt anknytning till marken via en byggnad. Till de omedelbara hör allmänna fastighetstillbehör och industritillbehör och till de medelbara hör byggnadstillbehör.

## Allmänna fastighetstillbehör

I 2 kap. 1 § JB regleras de allmänna fastighetstillbehören. Allmänna fastighetstillbehör är byggnader, ledningar, stängsel och andra anläggningar som har anbragts inom fastigheten för stadigvarande bruk, på rot stående träd och andra växter och naturlig gödsel. Även egendom

som befinner sig utanför fastighetens område kan i vissa fall omfattas av definitionen. Det gäller sådan byggnad eller annan anläggning som är uppförd utanför fastigheten, 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. Det samma gäller ledning som tillhör fastighet med ledningsrätt.

Vad som anges utgöra en byggnad enligt jordabalken är mer vidsträckt än det som i dagligt tal benämns som byggnad. Som byggnad räknas även murar, broar, bryggor och alla slags uppbyggda konstruktioner. Det är inte nödvändigt att byggnaden sträcker sig ovan jordytan. Byggnaden måste dock vara uppförd på fastigheten (prop. 1966:24 s. 60 och 88). Föremål eller anordningar som har anbringats på marken utgör därför inte fastighetstillbehör om de är tillfälliga. Vissa transportanläggningar, såsom räls och syllar, samt cisterner och källare (om de inte i stället utgör byggnader) är exempel på vad som utgör en anläggning enligt jordabalken. Även en siloanläggning kan anses utgöra en anläggning (NJA 1985 s. 365).

## Byggnadstillbehör

En byggnad kan i sin tur ha tillbehör. Byggnadstillbehör är 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, 2 kap. 2 § JB. Att föremålet ska vara ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden innebär att det ska finnas ett objektiva ändamålssamband mellan föremålet och byggnaden. Föremålet ska med andra ord normalt vara till nytta oavsett vem som råkar äga fastigheten (prop. 1966:24 s. 61).

I 2 kap. 2 § andra stycket JB finns en uppräknning av vad som i regel utgör tillbehör till vissa angivna byggnadstyper. Till en bostad hör exempelvis badkar och annan sanitetsanläggning, spis, värme-skåp och kylskåp samt maskin för tvätt eller mangling. Tillbehör till en fabrikslokal är exempelvis kylsystem och fläktmaskineri.

## Industritillbehör

Till fastighet som helt eller delvis är inrättad för industriell verksamhet hör också de så kallade industritillbehören. Det är maskiner och annan utrustning som tillförts fastigheten för att användas i verksamheten huvudsakligen på denna. Fordon, kontorsutrustning och handverktyg utgör dock aldrig industritillbehör, 2 kap. 3 § JB. Av förarbetsuttalandena framgår att industritillbehören ska omfatta den tyngre och mer permanenta maskinella utrustningen och inte lättrorliga föremål med svag anknytning till fastigheten. Anordningar som är avsedda att vara rörliga och anordningar med hjul faller generellt in under kategorin fordon. Dock kan anordningar som löper på skenor, som lyftkranar och traverser, vara industritillbehör. Även stationära apparater som har försetts med hjul för att underlätta en begränsad förflyttning kan räknas som industritillbehör. Till kontorsutrustning räknas alla kontorsmöbler och typiska kontorsmaskiner. När det gäller utrustning så som till exempel dator som kan användas både i kontorsverksamhet och i industriproduktion undantas dessa från industritillbehör om de används uteslutande i kontorsverksamheten. Mindre verktyg som hammare, tänger och filar samt även något större verktyg som motorsågar, tryckluftsborrar och svetsaggregat utgör inte industritillbehör (prop. 1966:24 s. 95). Av bestämmelsen följer att endast egendom som inte klassificeras som allmänna fastighetstillbehör eller byggnadstillbehör kan vara industritillbehör.

Hela fastigheten behöver inte användas för industriell verksamhet, utan det räcker att fastigheten delvis används i sådan verksamhet. Fastigheten kan således användas även för andra ändamål utan att utrustningen förlorar karaktären av industritillbehör. Om förhållandena ändras så att fastigheten inte längre är inrättad för industriell verksamhet, upphör dock även utrustningen att vara industritillbehör. Däremot slutar inte utrustningen att vara industritillbehör om driften av industriverksamheten upphör, utan först då fastigheten inrättas för annat ändamål än industriell verksamhet.

Med industriell verksamhet avses produktion av varor med maskinella hjälpmedel. Det finns inget krav på att den industriella verksamheten ska vara av viss storleksordning. I förarbetena anges att industriproduktion med en maskin omfattas av begreppet industriell verksamhet. En hantverksrörelse, reparationsrörelse eller laboratorie-

verksamhet som bedrivs utan maskinell utrustning anses normalt inte som industriproduktion (prop. 1966:24 s. 118 och 130).

Vid fastighetstaxering ska enligt 7 kap. 16 § 4 FTL något värde inte bestämmas för egendom som avses i 2 kap. 3 § JB, det vill säga industritillbehör. Industritillbehör var från början undantagna från skatteplikt. Bestämmelsen föranleddes av förslag om att tillämpa det civilrättsliga fastighetsbegreppet i skatterätten och ett önskemål om att därvid bibehålla ett i princip såvitt möjligt oförändrat underlag för beräkning av garantibeloppet. I samband med FTL:s tillkomst ansåg Fastighetstaxeringskommittén att industritillbehör inte heller i fortsättningen skulle ingå i underlaget för garantibeskattningen, men uttalade att det var olämpligt att undanta dem från skatteplikt och göra en egen taxeringsenhet av dem. Kommittén föreslog därför att industritillbehören skulle bli skattepliktiga men att något värde inte skulle bestämmas för egendomen (jfr SOU 1979:32 s. 530 f.). Förslaget biträdades av departementschefen (prop. 1979/80 s. 122).

### Särskilt om tillbehör till fastigheter med industriell verksamhet

På fastigheter där industriell verksamhet bedrivs kan samtliga tillbehörskategorier förekomma. Gränsdragningen mellan vad som är byggnadstillbehör respektive industritillbehör behandlades särskilt i förarbetena till 1966 års lag om vad som är fast egendom (SFS 1966:453). Departementschefen konstaterade att det inte är lämpligt att genom en lagregel dela upp inventarier utifrån deras mer eller mindre fasta förankring i en fabriksbyggnad. I fråga om vilka föremål som är inrättade för stadigvarande bruk för byggnaden gäller som allmän princip att föremålet med hänsyn till den huvudsakliga användningen, för vilken byggnaden eller lokalen är inrättad, ska framstå som en så typisk inredningsdetalj, att man bör anta att en ny ägare eller nyttjare av byggnaden eller lokalen – med samma huvudsakliga inriktning av byggnadens eller lokalens användning – har bruk för föremålet (prop. 1966:24 s. 89 f.).

I fråga om sådana industribyggnader som helt ”skraddarsytt” för att passa till en särskild maskinell utrustning, kan det dock vara tveksamt om inte en maskin är ägnad till stadigvarande bruk för byggnaden. Departementschefen uttalade att om det är uppenbart att byggnaden inte är åtminstone begränsat användbar inom annan indu-

striell verksamhet än den aktuella, kan man hävda, att byggnaden i princip har samma livslängd som verksamheten på platsen och därmed som den maskinella utrustningen. I ett sådant fall, liksom i ett fall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst ”skal” runt en större anläggning – exempelvis runt en masugn – och måste rivas, om anläggningen ska flyttas, torde man knappast kunna undgå att betrakta den ifrågakvarnande utrustningen som tillhör till byggnaden (prop.1966:24 s.91).

De skräddarsydda byggnaderna karakteriseras av att de har anpassats särskilt, ”skräddarsytt”, för en viss maskinell utrustning. Ett utmärkande drag för de skräddarsydda byggnaderna är att de i princip saknar industritillbehör eftersom maskiner och annan utrustning i skräddarsydda byggnader i stället utgör byggnadstillbehör.

Det nyss nämnda förarbetsuttalandet återges även i Skatteverkets allmänna råd om de allmänna grunderna för taxeringen och värdesättningen fr.om. 2024 års fastighetstaxering (SKV A 2023:9). I de allmänna råden har Skatteverket uttalat att:

För att en byggnad ska anses vara skräddarsydd bör

1. de tillhör (maskiner och annan utrustning) som byggnaden försetts med ha en sådan 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, och
3. värdet av maskinerna och utrustningen vara betydande och väsentligen överstiga värdet av själva byggnaden.

Det dåvarande Riksskatteverket har i rekommendationer till ledning för fastighetstaxeringen vid den allmänna fastighetstaxeringen år 2000 (RSV 1999:24) som exempel på skräddarsydda byggnader angett dels utpräglat lätta byggnader som är att hänföra till skal och är vanliga vid processindustri (petrokemi, massa- och pappersframställning, tegel- och cementproduktion, större smältugnar, gruvdrift), dels tyngre byggnader med avvikande utformning (kraftverk, glasbruk, anrikningsverk, elektrokemisk industri, delar av pappersbruk, delar av vissa bryggerier och delar av skeppsvarv). Dessa exempel brukar fortsatt lyftas fram för att åskådliggöra vilka industribyggnader som

typiskt sett är skraddarsydd. Det kan dock noteras att kraftverksbyggnad numera utgör en egen byggnadstyp (prop. 1998/99:109).

### 3.3.3 Indelning i byggnadstyper

Vid fastighetstaxering avses med byggnad detsamma som civilrättsligt betecknas som byggnad. Byggnader ska delas in i byggnadstyper, 2 kap. 1 § FTL. Indelning görs utifrån det ändamål som byggnaden till övervägande del är inrättad för och det sätt som den till övervägande del används på. En byggnad som är under uppförande eller genomgår en genomgripande ombyggnation ska kategoriseras utifrån hur den ska kategoriseras i färdigt skick (RÅ 2004 ref. 64).

Byggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad indelas som industribyggnad, 2 kap. 2 § FTL. Enligt Skatteverkets allmänna råd om de allmänna grunderna för taxeringen och värdesättningen för 2024 års fastighetstaxering (SKV 2023:9) ska med industriell verksamhet avses tillverkning av varor. Exempel på detta är livsmedelsindustri, trävaru- och kemisk industri.

### 3.3.4 Indelning av mark i ägoslag

Mark ska indelas i olika ägoslag bland annat tomtmark, täktmark, åkermark och övrig mark, 2 kap. 1 och 4 §§ FTL. Liksom i fråga om byggnader får inte marken indelas på grundval av tillfällig användning. För industrifastigheter är det framför allt ägoslagen tomtmark och täktmark som är av intresse. Med tomtmark avses mark som upptas av bland annat industribyggnad och övrig byggnad. Med tomtmark avses även trädgård, parkeringsplats, upplagsplats, kommunikationsutrymme med mera, som ligger i anslutning till sådan byggnad. Även obebyggd mark kan i vissa fall indelas som tomtmark.

Med täktmark avses mark där ett täkttillstånd gäller enligt 9 kap. miljöbalken, enligt förordningen (1998:899) om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd eller enligt lagen (1998:812) med särskilda bestämmelser om vattenverksamhet. Ett täkttillstånd jämföras med pågående täkt vid indelningen. Om det finns en byggnad som används för att kunna utnyttja täkten på täktområdet, är det inget hinder för att marken indelas som täktmark, 2 kap. 4 § FTL.

### 3.3.5 Skatte- och avgiftsplikt

Huvudregeln är att en 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 bestämmas för fastighet som enligt 3 kap. undantas från skatte- och avgiftsplikt.

Vid indelning i byggnadstyper tillämpas den så kallade övervägandeprincipen som innebär att byggnadstypen ska bestämmas med hänsyn till det ändamål som byggnad till övervägande del är inrättad för och det sätt som byggnad till övervägande del används på, 2 kap. 3 § FTL. En byggnad ska i sin helhet indelas i antingen skatte- och avgiftspliktig eller helt skatte- och avgiftsfri. Någon uppdelning av byggnaden i en skatte- och avgiftspliktig och en skatte- och avgiftsfri del ska alltså inte göras.

### 3.3.6 Taxeringsenhet

Med taxeringsenhet avses den egendom som ska taxeras för sig, det vill säga egendom som ska ges ett gemensamt taxeringsvärde och för vilken skattepliktsförhållande och typ av taxeringsenhet ska bestämmas lika. För taxeringsenheterna bestäms först skatte- och avgiftsförhållande och sedan taxeringsvärde. Utgångspunkten för indelningen i taxeringsenheter är att varje taxeringsenhet ska vara en ekonomisk enhet som är lämplig att värdera. Enligt 4 kap. 1 § FTL ska en fastighet utgöra en taxeringsenhet om inget annat föreskrivs. I regel är varje enhet i fastighetsregistret en taxeringsenhet (registerfastighet). För att egendom ska ingå i en taxeringsenhet gäller i huvudsak att den ska ligga inom en kommun, ha samma ägare och samma skatte- och avgiftspliktsförhållanden.

Byggnadstyper och ägoslag förs samman till taxeringsenheter enligt vissa angivna kombinationer, 4 kap. 5 § FTL. Det är användningssättet för egendomen som styr indelningen i typ av taxeringsenhet. Med industrienhet avses en taxeringsenhet som omfattar bland

annat industribyggnad, övrig byggnad och tomtmark till sådan byggnad. Täktmark, samt industribyggnad och övrig byggnad på sådan mark indelas också i industrienhet, 4 kap. 5 § FTL.

### 3.3.7 Taxeringsvärde och delvärde

De grundläggande reglerna om bestämmande av taxeringsvärde finns i 5 kap. FTL. Ett taxeringsvärde ska bestämmas för all skatte- och avgiftspliktig egendom. Viss egendom är dock undantagen, vilket bland annat gäller sådan egendom som enligt jordabalken kategoriseras som industritillbehör, 7 kap. 16 § FTL. Taxeringsvärde ska bestämmas för varje skatte- och avgiftspliktig taxeringsenhet till ett belopp som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Med marknadsvärde avses det pris som en taxeringsenhet sannolikt får vid en försäljning på den allmänna marknaden, 5 kap. 3 § FTL. Marknadsvärdet ska beräknas enligt den i 5 kap. 5 § FTL angivna ortsprismetoden eller med ledning av en avkastningsberäkning eller en produktionskostnadsberäkning. Enligt 5 kap. 4 § första stycket FTL är nivååret andra året före det år då allmän eller förenklad fastighets-taxering av en taxeringsenhet görs. Nivåår är det år då det genomsnittliga prisläget ska läggas till grund för taxeringsvärdena.

Vid taxeringen ska delvärdena vad gäller bland annat industrienhet bestämmas i form av byggnadsvärde och markvärde, 5 kap. 7 § FTL. Med byggnadsvärde avses värdet av de byggnader som hör till taxeringsenheten. Med markvärde avses värdet av taxeringsenhetens tomtmark, täktmark, fallrätt och markanläggningar. Varje delvärde ska enligt 5 kap. 8 § FTL bestämmas för sig med tillämpning av de i 5 kap. 2–5 a §§ FTL angivna grunderna. Bland annat ska delvärdena byggnadsvärde och markvärde bestämmas till 75 procent av marknadsvärdet och marknadsvärdesnivån knyts till andra året före taxeringsåret. Summan av delvärdena utgör taxeringsenhetens taxeringsvärde.

### 3.3.8 Värderingsenhet

Värderingsenhet är den egendom som ska värderas för sig och ska endast omfatta egendom som ingår i en enda taxeringsenhet. Indelningen i värderingsenheter sker för att underlätta värderingen. För varje värderingsenhet bestäms riktvärdegrundande värdefaktorer, det



vill säga egenskaper som är knutna till fastigheten och som har betydelse för marknadsvärdet, som ska vara utgångspunkt för värdering av enheten. Med ledning av dessa värdefaktorer bestäms ett riktvärde för värderingsenheten.

Varje byggnad och varje ägoslag inom en taxeringsenhet ska enligt huvudregeln utgöra en värderingsenhet. Byggnader vars värde inte uppgår till 50 000 kronor ska ingå i samma värderingsenhet som den mest värdefulla byggnaden. Om det inte finns någon byggnad vars värde uppgår till 50 000 kronor ska samtliga byggnader inom tomten föras samman till en värderingsenhet. För industribyggnader finns undantag från huvudregeln i 6 kap. 3 § FTL. När det gäller avkastningsvärderade industribyggnader som är inrättade för mer än en lokaltyp ska varje lokaltyp hänföras till skilda värderingsenheter. Om en lokaltyp omfattar mindre än 10 procent av byggnadens totala yta och är mindre än 250 kvadratmeter behöver det dock inte bildas en särskild värderingsenhet för lokaltypen. Industribyggnader eller delar av industribyggnader får även sammanföras till en värderingsenhet. En förutsättning för detta är att byggnaderna eller delarna av dem indelas enhetligt. Vidare gäller enligt 6 kap. 3 § sista stycket FTL att industribyggnader får indelas i två eller flera värderingsenheter om det underlättar värderingen.

### 3.3.9 Värdering av industribyggnader

Vid fastighetstaxeringen används tre olika värderingsmetoder för att uppskatta fastighetens marknadsvärde – ortsprismetoden, avkastningsberäkning och produktionskostnadsberäkning. Marknadsvärdet ska i första hand bestämmas med ledning av fastighetsförsäljningar på orten (ortsprismetoden). Om fastighetsförsäljningar på orten inte ger den ledning som behövs kan marknadsvärdet bestämmas med ledning av en avkastningsberäkning där en omräkning till nutid av framtida intäkter och kostnader vid fastighetsanvändning görs. Ger inte heller en avkastningsberäkning den ledning som behövs bestäms marknadsvärdet med utgångspunkt i det tekniska nuvärdet, det vill säga med utgångspunkt i vad det skulle kosta att uppföra en motsvarande byggnad, 5 kap. 6 § FTL.

Industribyggnader värderas enligt huvudregeln med ledning av avkastningsberäkning, 11 kap. 1 § FTL. Det gäller ordinära industribyggnader som utan större kostnader kan anpassas till annan industriell verksamhet än den som bedrivs vid taxeringsstillfället. Byggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader, bensinstationsbyggnader, andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion samt byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus ska däremot värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Både avkastningsberäkning och produktionskostnadsberäkning är i allmänhet ortsprisrelaterade. Av 5 kap. 5 § FTL framgår att hänsyn tas till fastighetsförsäljningar i orten när det är möjligt.

### Värdering med ledning av avkastningsberäkning

Industribyggnader ska som huvudregel värderas med ledning av avkastningsberäkning enligt 11 kap. 1 § FTL. Värdering av industribyggnad med ledning av avkastningsberäkning regleras i 11 kap. 3 och 4 §§ FTL. Avkastningsberäkning innebär att hänsyn tas till värdefaktorerna lokaltyp, storlek, ålder och standard. Metoden innebär i korthet att en relativ kvadratmeterhyra tas fram 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. Fastighetstaxeringsutredningen konstaterade i sitt betänkande beträffande värdering med ledning av avkastningsberäkning att någon avkastningsmetod i egentlig mening sällan förekommer, eftersom det inte sker någon beräkning av nettoavkastningen och inte heller av förräntning av kapital. Avkastningsmetoden är i allmänhet ortsprisrelaterad. Hyran är den avgörande värdefaktorn när värdering med ledning av avkastningsberäkning används (SOU 2000:10 s. 487).

#### *Riktvärde och värdefaktorer*

Riktvärdet för industribyggnader som ska värderas med ledning av avkastningsberäkning bestäms med utgångspunkt i värdefaktorerna lokaltyp, storlek, ålder och standard.

Lokaltyp bestäms med hänsyn till om värderingsenheten är inrättad som produktionslokal, industrikontor eller lager med mera. Storlek bestäms med hänsyn till värderingsenhetens yta. Ålder anger värderingsenhetens sannolika återstående livslängd. Det anges genom ett värdeår. Värdeåret bestäms med hänsyn till värderingsenhetens nybyggnadsår, omfattningen av till- och ombyggnad samt tidpunkten för dessa. Ålder kan dock, om det finns särskilda skäl, anges som återstående nyttjandetid. Värdefaktorn standard bestäms med hänsyn till lokalytas utförande och utrustning.

### Värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning

När värdering med ledning av avkastningsberäkning inte är möjliga, som redan nämnts, värdering ske med ledning av produktionskostnadsberäkning. Vid tillämpning av denna värderingsmetod ska värdet av en byggnad bestämmas med utgångspunkt i vad det skulle kosta att uppföra en motsvarande byggnad.

Värdering av industribyggnad med ledning av produktionskostnadsberäkning behandlas i 11 kap. 7 och 8 §§ FTL. Till grund för beräkningen av en industribyggnads taxeringsvärde med ledning av produktionskostnadsberäkning ligger byggnadens tekniska nuvärde beräknat enligt 5 kap. 6 § FTL. Det tekniska nuvärdet bestäms genom att återanskaffningskostnaden för byggnaden, beräknad på ett visst sätt, multipliceras med en nedräkningsfaktor. Normhuset vid produktionskostnadsberäkning utgörs av en industribyggnad, som är uppförd under andra året före taxeringsåret, nivååret, och är belägen inom den ortstyp som medför det högsta värdet. Riktvärdet ska enligt bestämmelsen utgöra 75 procent av det för normhuset för nivååret framtagna tekniska nuvärdet.

#### *Riktvärde och värdefaktorer*

Riktvärdet för industribyggnader som ska värderas med produktionskostnadsberäkning bestäms med utgångspunkt i värdefaktorerna återanskaffningskostnad, ålder, byggnadskategori och ortstyp, 11 kap. 8 § FTL. Riktvärdet beräknas genom att återanskaffningskostnaden multipliceras med en rekommenderad nedräkningsfaktor. Nedräkningsfaktorn är grundad på värdefaktorerna ålder, byggnadskategori

och ortstyp. Av 1 kap. 16 § FTF framgår att riktvärdet erhålls genom att produkten av återanskaffningskostnaden och nedräkningsfaktorn multipliceras med 0,75. I bestämmelsen anges följande formel:

$$R = 0,75 \times \text{Å} \times F$$

R representerar riktvärdet, Å återanskaffningskostnaden och F nedräkningsfaktor enligt IN-tabell.

Nedräkningsfaktor ska uttrycka förhållandet mellan marknadsvärdet av en byggnad uppförd ett visst år och motsvarande byggnadsåteranskaffningsvärde nivååret. Nedräkningsfaktorn ska alltså ta hänsyn till både värdeminskningen genom ålder och bruk och den effekt på marknadsvärdet som byggnadskostnaden kan förväntas ha. För att få fram nedräkningsfaktorn för byggnaden som ska värderas behöver värdefaktorerna byggnadskategori, ålder, återstående ekonomisk livslängd och ortstyp först bestämmas. Med hjälp av dessa värdefaktorer kan aktuell nedräkningsfaktor som finns i IN-tabellen bestämmas.

#### *Värdefaktorn återanskaffningskostnad*

Återanskaffningskostnad är den kostnad som skulle uppstå om en motsvarande anläggning skulle uppföras under det så kallade nivååret, det vill säga två år före taxeringsåret. Återanskaffningskostnaden ska bestämmas för varje värderingsenhet som ska värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning. Det finns två sätt att beräkna återanskaffningskostnaden. Den kan antingen bestämmas genom en uppräknings av faktiska kostnader eller genom en beräkning grundad på erfarenheter om byggnadskostnaders storlek det aktuella året, 5 kap. 6 § andra stycket FTL.

Används de faktiska byggnadskostnaderna ska de räknas om med en omräkningsfaktor som används för att ta hänsyn till ändringar av byggnadskostnaden mellan nybyggnadsåret och andra året före taxeringsåret (nivååret). Omräkningsfaktorerna redovisas i IO-tabell och beslutas av Skatteverket. Enligt Skatteverkets allmänna råd bör den faktiska byggnadskostnaden användas som grund för beräkningen av återanskaffningskostnaden för byggnader som uppförts efter år 2000, om kostnaden är känd och anledning saknas till antagande att den är onormal. För övriga byggnader bör erfarenhetstal användas, om sådana

finns för den aktuella typen av byggnad (SKV A 2018:15). Vid val av metod bör det alltså bedömas dels om det finns någon aktuell faktisk byggnadskostnad, dels om det finns användbara erfarenhetstal.

Vid beräkning av återanskaffningskostnaden ska, enligt Skatteverkets rättsliga vägledning<sup>1</sup>, de faktiska (historiska) byggnadskostnaderna för själva byggnaden och byggnadstillbehören beaktas. Egenom som bedöms som industritillbehör ska inte åsättas något värde och ingår därför inte när återanskaffningskostnaden ska beräknas. För industribyggnader som bedöms vara skraddarsydd ska maskinutrustning anses utgöra byggnadstillbehör och ingå när återanskaffningskostnaden ska tas fram. Det gäller framför allt de huvudsakliga maskinerna i en sådan byggnad, men även hjälpmaskiner och annan utrustning under förutsättning att maskinerna och utrustningen hör till den fasta inredningen och används i byggnaden för stadigvarande bruk.

Byggnadskostnaderna som ska ingå när återanskaffningskostnaden beräknas är bland annat

- kostnader för själva byggnaden, exklusive mervärdesskatt
- byggnadsprojektering
- normala grundläggningskostnader
- konstruktionsarbeten inklusive målning
- installationer för VA, värme, el, ventilation, hissar osv.
- fast inredning
- byggherrens administration inklusive byggledning
- besiktning och kontroll
- räntor under byggnadstiden
- avgifter till myndigheter (bygglov m.m.)
- maskinell och annan utrustning (som utgör byggnadstillbehör) exempelvis i en skraddarsydd byggnad.

Kostnaderna till den del de omfattar byggnadstillbehör, till exempel för bensinstationer, pumpar, cisterner, ska också innefattas.

---

<sup>1</sup> Se <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2024.1/368575.html>.

I de faktiska byggnadskostnaderna ska kostnader för tomt, markarbeten, lös inredning och utrustning eller industritillbehör inte räknas med. Exempel på sådana kostnader är kostnader för

- markarbeten på tomt
- asfaltering, grusning av industriplaner m.m.
- stängsel, inhägnader osv.
- maskinell utrustning (som utgör industritillbehör), exempelvis i en byggnad med olämplig utformning för normal industriproduktion.

Vid beräkning av återanskaffningskostnaden baserad på erfarenhet om byggnadskostnader används så kallade erfarenhetstal. Erfarenhetstalen är angivna i nivåårets kostnadsnivå. I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2018:15) finns erfarenhetstal angivna i en tabell. Erfarenhetstalen ska multipliceras med byggnadens storlek, till exempel bruksarea och bruttovolym. Erfarenhetstalen kan användas som en mycket grov schablon i fråga om nybyggnadskostnaden för produktionslokaler. Det kan dock förekomma sådana skillnader i till exempel takhöjd, byggnadstyp, byggnadsarea, geografiskt läge med mera att byggnadskostnaderna kan förväntas ligga avsevärt utanför de angivna kostnadsintervallen i tabellen. I de allmänna råden finns även erfarenhetstal för så kallade normala industrikontor. Vidare finns erfarenhetstal för silobyggnader och mobilmaster.

### *Värdefaktorn ålder*

Värdefaktorn ålder ska bestämmas på samma sätt som gäller vid beräkningen av riktvärdet för de avkastningsvärderade industribyggnaderna enligt 11 kap. 4 § FTL. Enligt bestämmelsen ska åldern ge uttryck för värderingsenhetens sannolika återstående livslängd och anges genom ett värdeår och, om särskilda skäl föreligger, genom återstående nyttjandetid. Värdeåret ska bestämmas 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 dem. Huvudregeln är alltså att åldern uttrycks genom ett värdeår. Åldern anges i hela år och utgörs av byggnadens nybyggnadsår om till- eller ombyggnad inte skett. Industribyggnader som värderas med ledning av en avkast-

ningsberäkning ska indelas i de åldersklasser som finns angivna i 1 kap. 13 § FTF och i bilagorna 6 och 7 till förordningen.

#### *Värdefaktorn byggnadskategori*

Byggnadskategori är en värdefaktor. I 1 kap. 15 § FTF anges följande nio klasser:

1. Oljeraffinaderier 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. Bensinstationer
8. Master
9. Annan verksamhet än som framgår av punkterna 1–8

Som exempel på industribyggnader och övriga byggnader som tillhör byggnadskategori nio kan nämnas asfaltsverk, betongstationer, bryggerier och cisterner.

Varje byggnad ska klassificeras för sig. Detta innebär att på en industrifastighet med flera byggnader kan det förekomma byggnader inom olika byggnadskategorier. På en fastighet där petrokemisk industri bedrivs kan det således finnas byggnader tillhörande dels byggnadskategori 1, dels byggnadskategori 7. Skatteverket har i bilaga till SKVFS 2018:8 gett föreskrifter angående klassindelningen.

#### *Värdefaktorn ortstyp*

För industribyggnader, värderade med ledning av produktionskostnadsberäkning, utgör hela riket ett värdeområde. Den hänsyn vid värdesättningen som normalt tas till belägenhet genom indelningen i värdeområden görs för de industribyggnader som värderas med led-

ning av produktionskostnadsberäkning i stället genom klassificeringen av byggnaden i fråga om värdefaktorn ortstyp. Ortstypen bestäms med hänsyn till värderingsenhetens läge i förhållande till tätort och värdefaktorn ska indelas i klasser, 1 kap. 15 § FTF. Varje kommun ska hänföras till en sådan klass.

### *Schabloner för förslitning och prisnivåförändring*

De om- och nedräkningsfaktorer som sammanställs utifrån värdefaktorerna kan beskrivas som schabloner eller index som ska åter spegla hur förslitning och prisnivåförändring påverkar en byggnads värdeutveckling. Figurerna nedan åskådliggör hur värdefaktorerna samverkar. Om återanskaffningskostnaden är samma, men värdeår<sup>2</sup>, byggnadskategori och ortstyp varierar framgår att taxeringsvärde ökar i stort sett linjärt från det tidigaste värdeåret till det senaste i figur 3.1. Det är alltså en tydlig skillnad i taxeringsvärde för samma återanskaffningskostnad beroende på värdeår inom perioden. För äldre värdeår än i figuren gäller samma värdefaktorer som i linjernas vänstra ändar där de skär den lodräta axeln.

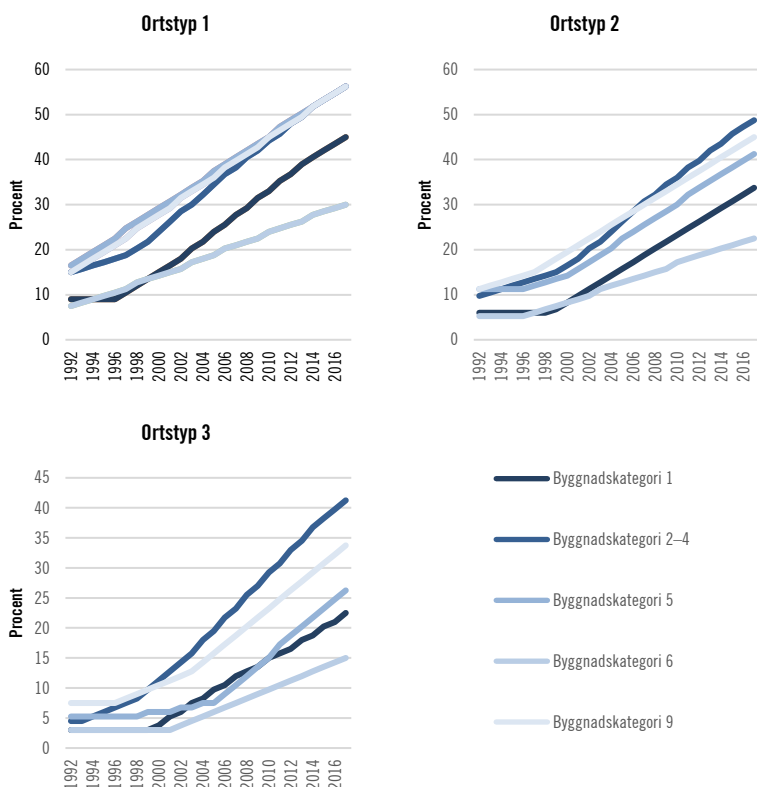
Linjerna visar riktvärde, vilket är 75 procent av det nuvärde som enbart värdefaktorerna ger. Riktvärdet motsvarar i normala fall taxeringsvärdet, eller byggnadens del av det, och får här representera taxeringsvärdet. För helt nybyggda byggnader är taxeringsvärdet som mest mellan 40 och 60 procent av återanskaffningskostnaden och som minst mellan 15 och 30 procent, beroende på byggnadskategori. Den tunga processindustrin jämte kategorin annan verksamhet värderas högst i förhållande till återanskaffningskostnad. Sågverk värderas lägst i förhållande till återanskaffningskostnad.

---

<sup>2</sup> Byggår justerat för deklarerade investeringar i fastigheten.



**Figur 3.1** Taxeringsvärde utifrån byggår, byggnadskategori och ortstyp  
Andel av återanskaffningskostnad



Källa: Skatteverket (2018b). Taxeringsvärde motsvarar här riktvärde.

För att åskådliggöra hur omräkningsfaktorerna speglar prisutvecklingen visar figur 3.2 motsvarande uträkning som figur 3.1, men med konstant nominell byggnadskostnad i stället för konstant återanskaffningskostnad. Om exempelvis 100 kronor investerades ett visst år, hur många kronor i taxeringsvärde skulle den investeringen motsvara i dag? Återanskaffningskostnad räknas i normala fall ut genom att justera den faktiska kostnaden med en omräkningsfaktor som representerar utvecklingen av bygghänter.

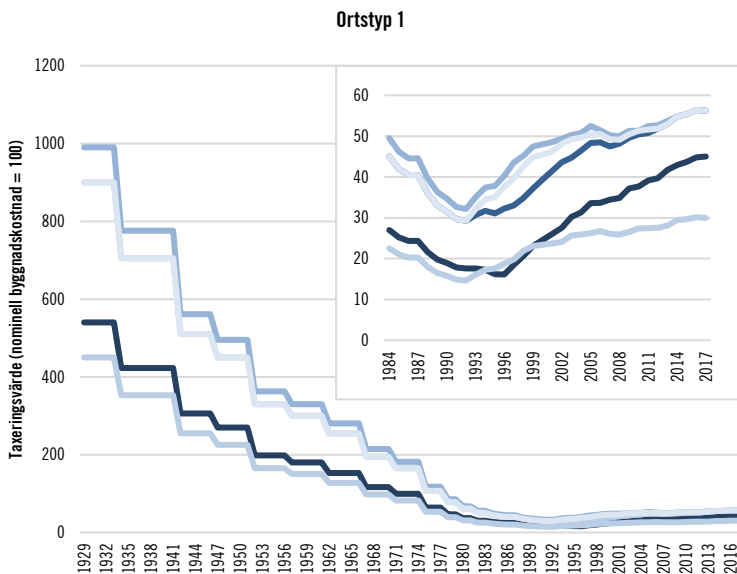
För det tidigaste året 1929 och de närmast följande årtiondena får omräkningsfaktorerna av nominell kostnad stort genomslag på taxeringsvärdet i dag. Sektorsinflationen som omräkningsfaktorerna

ska återspegla gör att de nedlagda 100 kronorna ökar nominellt trots motvikten i form av de index (nedräkningsfaktorer) som ska återspegla värdeminskning på grund av förslitning.

I exemplet märks en vändpunkt under 1990-talet. De 100 investerade kronorna fortsätter ge lägre taxeringsvärde fram till en punkt då nuvarande taxeringsvärde börjar stiga igen. Vid den punkten har nedräkningsfaktorerna stort genomslag och inflationen (omräkningsfaktorer) är inte så hög att den väger upp. De 100 kronor som investerades då genererar lägst nutida taxeringsvärde. Efter den punkten ger nedräkningsfaktorerna allt lägre värdeminskning på grund av förslitning och taxeringsvärdet ökar av den anledningen, till skillnad från tidigare år då de höga nivåerna i stället berodde på byggprisinflation.

**Figur 3.2 Taxeringsvärde för samma nominella kostnad olika byggår**

Nuvarande värde om historisk nominell byggnadskostnad = 100



Källa: Skatteverket (2018b). Taxeringsvärde motsvarar här riktvärde.

### *Om- och nedräkningsfaktorer speglar värdeutvecklingen*

Sammanfattningsvis är om- och nedräkningsfaktorerna schabloner eller index som representerar förslitning och prisnivåförändring. Genom att tillämpa dessa på faktiska byggnadskostnader från tidigare år kan ett värde i dagens priser erhållas med någon mån av vederhäftighet.

Kvaliteten på den ursprungliga uppgift om byggnadskostnad som registreras hos Skatteverket har avgörande betydelse för kvaliteten på taxeringsvärdet, eftersom detta värde i normalfallet fortsätter räknas fram vid varje taxeringstillfälle med om- och nedräkningsfaktorer.

#### **3.3.10 Fastighetstaxeringsbeslut**

Bestämmelser om beslut om fastighetstaxering finns i 1 kap. 1 § och 20 kap. 4 och 5 §§ FTL. I 1 kap. 1 § FTL regleras att beslut ska fattas om fastigheters skatte- och avgiftspliktsförhållanden och indelning i taxeringsenheter. Vidare ska typ av taxeringsenhet och taxeringsvärde bestämmas för varje taxeringsenhet. Bestämmelsen är grundläggande för vad som är ett beslut om fastighetstaxering vid allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering.

Ett beslut om fastighetstaxering är, enligt 20 kap. 1 § FTL, grundläggande beslut om fastighetstaxering, omprövningsbeslut och beslut om taxeringsåtgärder efter domstolsbeslut. I 20 kap. 4 och 5 §§ FTL regleras närmare vad fastighetstaxeringsbeslut alltid ska innehålla.

Enligt 20 kap. 4 § ska Skatteverket i beslut om fastighetstaxering redovisa

1. fastighetens indelning i taxeringsenheter,
2. typ av taxeringsenhet och taxeringsenhetens skatte- och avgiftspliktsförhållanden,
3. skatte- och avgiftspliktig enhets taxeringsvärde och däri ingående delvärde samt värde av varje värderingsenhet,
4. storleken av sådan värdefaktor som särskilt anges i 8–15 kap.,
5. storleken av riktvärde, samt

6. storlekskorrektio n enligt 7 kap. 4 a §, säreget förhållande enligt 7 kap. 5 § eller annat förhållande som har föranlett ändring av riktvärde.

Vad gäller själva taxeringsbeslutet finns definitionen i första hand i 1 kap. 1 § FTL. Beslutet avser fastighetens skatte- och avgiftsplikt-förhållanden och indelning i taxeringsenhet och i typ av taxerings-enhet samt taxeringsvärde för skatte- och avgiftspliktiga fastigheter. I 20 kap. 4 § FTL anges uttryckligen att dessa moment ska redovisas i taxeringsbeslutet. Momenten tas i första stycket av sistnämnda paragraf upp under följande punkter; taxeringsenhetsindelningen, bestämmandet av skatte- och avgiftsplikt-förhållande och typ av taxeringsenhet, taxeringsvärde för skatte- och avgiftspliktig fastighet.

Punkterna 1–3 avser det egentliga taxeringsbeslutet, det vill säga skatte- och avgiftsplikt-förhållanden och indelning i taxeringsenhet och i typ av taxeringsenhet samt taxeringsvärde och korrelerar med definitionen av taxeringsbeslut enligt 1 kap. 1 § FTL. Utöver det anges i punkten 3 att beslutet ska innefatta redovisningen av i taxerings-enhet ingående delvärde samt värde av varje värderingsenhet. Av 20 kap. 4 § FTL framgår uttryckligen att vad som anges i punkterna 1–3 ska redovisas i taxeringsbeslutet. I punkterna 4–6 anges de grunder för taxeringsbeslutet som ska redovisas i beslutet (SOU 1979:32 s. 858–860).

I 20 kap. 4 § sista stycket FTL finns även en avrundningsregel. Värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. Avrundning sker så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva om de ytterligare avrundnings-regler som behövs. Till följd av den generella avrundningsregeln kommer både delvärden och totalvärdet att alltid anges i hela tusental kronor, eftersom ett delvärde alltid utgör summan av en eller flera värderingsenheter eller skillnaden mellan två eller flera värderings-enheter.

## 3.4 Taxeringsförfarandet i praktiken

### 3.4.1 Skatteverket och Lantmäteriet samarbetar

Allmänna fastighetstaxeringar (AFT) sker vart sjätte år enligt ett rullande schema omväxlande för de olika taxeringsenheterna – småhusenhet, lantbruksenhet, hyreshusenhet, industrienhet, elproduktionsenhet, specialenhet och ägarlägenhetsenhet. Den allmänna fastighetstaxeringen består huvudsakligen av två moment. Det är dels de förberedande åtgärderna inför taxeringen, dels själva taxeringsarbetet och beslutsförfarandet. Reglerna om förberedande åtgärder finns i 19 kap. FTL och 3 kap. FTF. Därutöver meddelar Skatteverket verkställighetsföreskrifter. För industrienheter gäller att de år AFT inte genomförs ska särskild fastighetstaxering genomföras. Vid särskild fastighetstaxering fastställs det föregående årets fastighetstaxering oförändrad om det inte föreligger grund för ny taxering. Skäl för ny taxering kan till exempel föreligga om större förändringar av fastigheten har skett.

Förberedelsearbetet utförs av Skatteverket och Lantmäteriet i tätt samarbete. Inför en fastighetstaxering utför myndigheterna ett omfattande förberedelsearbete för att utforma de nivåer som ska användas som utgångspunkt för att bestämma taxeringsvärden för den typ av taxeringsenhet som taxeringen rör. Samarbetet omfattar både analys och praktiskt arbete. Lantmäteriet ansvarar till exempel för att uppdatera om- och nedräkningsfaktorer samt erfarenhetstal för produktionskostnadsvärderade industribyggnader, viss infrastruktur och administrerar förtida uppgiftsinsamling. Skatteverket genomför utredningsinsatser när deklarerade uppgifter framstår som avvikande. Det utredningsarbetet kan enligt myndigheten bestå av att begära in uppgifter om kostnader samt bilder och ritningar över anläggningar.

Skatteverket får anlita konsulter såsom fastighetsvärderare att bistå i förberedelsearbetet. Konsulterna kan till exempel användas för att granska hur representativa de fastighetsköp som registreras är och i övrigt säkra kvaliteten när värdefaktorernas nivåer sätts.

I förberedelsearbetet för avkastningsvärderade industribyggnader ingår att samla in uppgifter från fastighetsägare om till exempel hyror och försäljningspriser (förtida uppgiftsinsamling). Inför taxering av produktionskostnadsvärderade industribyggnader genomförs ingen sådan förtida uppgiftsinsamling.

### 3.4.2 Kostnadsuppgifter viktiga som underlag

Industribyggnader värderas antingen utifrån avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning. Förberedelsearbetet berör framför allt avkastningsvärderade industribyggnader. För dessa krävs en omfattande så kallad förtida uppgiftsinsamling av värden på hyror och köp. Uppgifter om köp bedöms så att endast relevanta köpesummor tas med vid fastställandet av de värdefaktorer utifrån vilka taxeringsvärde bestäms. Taxeringen av produktionskostnadsvärderade industribyggnader utgår inte från förtida uppgiftsinsamling. Därför blir de kostnadsuppgifter om den enskilda byggnaden som lämnas via deklaration desto viktigare. Deklaration av produktionskostnadsvärderade byggnader sker på den så kallade IP-bilagan till blanketten för fastighetstaxering av industrienhet. Fastighetsägaren ska fylla i nedlagd kostnad vid ny-, om- och tillbyggnad. Därefter räknar Skatteverket om det värde som beslutats i en taxering till aktuell prisnivå vid nästa taxering. Fastighetsägaren ändrar normalt inte via deklarationen det förtryckta återanskaffningsvärde som Skatteverket räknat fram när en nedlagd kostnad väl har rapporterats in i samband med ny-, om- eller tillbyggnad.

Det finns flera sätt att ange kostnad på IP-bilagan. För en ny byggnad som inte är färdig anger fastighetsägaren vid *Byggnad under nybyggnation* totala nedlagda nybyggnadskostnader exklusive moms fram till den 1 januari. När byggnaden är färdig att tas i bruk anger fastighetsägaren nedlagd kostnad sedan senaste deklarationen vid *Om- eller tillbyggnad* år [från]–[till].

Därutöver ska ägaren till en färdigställd byggnad ange återanskaffningskostnad, antingen utifrån faktisk kostnad eller så kallade erfarenhetstal. Här ska även kostnad för maskinell utrustning som är byggnadstillbehör räknas med. Om Skatteverket har taxerat byggnaden tidigare finns en förtryckt återanskaffningskostnad som räknats upp från tidigare återanskaffningskostnad. Därefter finns möjlighet att deklarerar nyinvesteringar efter den senaste taxeringen, med avdrag för värdet av eventuellt utrangerade tillgångar. Anvisningarna till deklarationen informerar på följande vis:

Om det är första gången du deklarerar byggnaden, fyller du i dina kostnader för att bygga den och vilket år du hade kostnaderna. I beräkningen ska du ta med kostnaden för

- själva byggnaden eller byggnadskonstruktionerna (även till exempel master, silor och bensinpumpar)

- byggnadstillbehör, det vill säga tillbehör som är en del av själva byggnaden. Även maskinell utrustning som finns i så kallade skräddarsydda byggnader är byggnadstillbehör.<sup>3</sup>

Alternativt anger fastighetsägaren återanskaffningskostnad utifrån erfarenhetstal. Även här efterfrågas nyinvesteringar efter den senaste taxeringen. Enligt anvisningarna är det inte valfritt vilken metod som får användas. Faktisk kostnad ska användas ”om din industribyggnad byggdes efter år 2000 och du känner till de faktiska kostnaderna för att bygga den” och erfarenhetstal ska användas ”i övriga fall”.<sup>4</sup> För att sammanfatta kan erfarenhetstal komma i fråga följande fall:

- Om en byggnad som är mer än 17 år gammal aldrig har taxerats förut och det därför inte finns något värde baserat på faktisk kostnad registrerat hos Skatteverket att utgå från. Ett rimligt antagande är att det endast kan gälla en försumbar grupp fastigheter. Exemplet nedan med en byggnad som kategoriseras om till industrienhet från en annan typ av taxeringsenhet kan höra hit.
- Om fastighetsägaren gjort nyinvesteringar de senaste sex åren, det vill säga sedan senaste taxeringen, men inte känner till kostnaden för de investeringarna. I normala fall har en fastighetsägare som nyinvesterat bokfört kostnaderna. Skatteverket har då möjlighet att begära in uppgifter om de nedlagda kostnaderna. Ett rimligt antagande är att endast en försumbar grupp av fastighetsägare helt saknar tillgång till information om kostnader för investeringar under de senaste sex åren.
- Om fastighetsägaren bedömer att Skatteverkets förtryckta taxeringsvärde inte är rättvisande. Fastighetsägaren kan i så fall inte justera beloppet på deklarationsblanketten, eftersom den är anpassad för att ange uppgifter om kostnad för nyinvestering minus värde av kasserad (utrangerad) utrustning. Om däremot Skatteverket bedömer att ett framräknat riktvärde utifrån nedlagda kostnader inte är rättvisande finns det möjlighet för Skatteverket att justera utifrån erfarenhetstal.

---

<sup>3</sup> Skatteverket (2018a), s. 14.

<sup>4</sup> Ibid., s. 13.

En ytterligare begränsning är att de ansvariga myndigheterna endast producerar erfarenhetstal för följande kategorier av byggnader; produktionslokaler, mobilmaster och spannmålssilos. Skräddarsydda byggnader har per definition en karaktär som inte ligger nära vanliga produktionslokaler. För den stora majoriteten av industribyggnader som ska värderas utifrån produktionskostnadsberäkning finns inte erfarenhetstal som är anpassade till att användas för den typen av byggnader.

### **Erfarenhetstal används sällan i praktiken**

Faktisk kostnad används i de allra flesta fall som utgångspunkt för att beräkna återanskaffningskostnad. Om den faktiska kostnaden inte är känd går det för vissa av de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna att använda erfarenhetstal för att uppskatta återanskaffningskostnad. Det finns erfarenhetstal för produktionslokaler, mobilmaster och spannmålssilos. För andra typer av produktionskostnadsvärderade industribyggnader är det inte möjligt att använda erfarenhetstal när uppgift om faktisk kostnad saknas.

I praktiken används erfarenhetstal mycket sällan för industribyggnader. Enligt uppgifter från Skatteverket används erfarenhetstal i två olika situationer. Den första är när en äldre befintlig byggnad ska omkategoriseras till industribyggnad och ska produktionskostnadsvärderas. Finns det inte uppgifter om kostnader måste erfarenhetstal användas, men det förutsätter att det finns erfarenhetstal för den byggnadstypen. Det andra fallet avser situationer där den uppräknade återanskaffningskostnaden inte är rättvisande och ligger långt från marknadsvärdet. I de fallen kan erfarenhetstal användas för att få fram ett mer rättvisande taxeringsvärde.

Sammanfattningsvis utgår produktionskostnadsberäkning i första hand från deklarerad nedlagd kostnad. När den uppgiften inte kan presenteras finns det i vissa fall möjlighet att använda erfarenhetstal, men den möjligheten gäller inte alla slags byggnader och är alltså inte heltäckande. Vidare diskussion om deklaration och erfarenhetstal ges i kapitlen 7 till 9 i samband med förslag, alternativa lösningar och vidare bedömningar.



## 4 Maskinell utrustning i industribyggnader

### 4.1 Inledning

Fastigheter som vid fastighetstaxeringen betecknas som industrienheter är skattepliktiga till fastighetsskatt. Industrifastigheternas fastighetsbeskattning har varit föremål för kritik från industribranschen under en längre tid. Kritiken har framför allt riktats mot att en del av processindustrins maskinella utrustning, som kan representera stora värden, ingår i industrifastighetens taxeringsvärde och därmed påverkar uttaget av fastighetsskatt. I förevarande kapitel kommer kritiken att beskrivas. Därutöver innehåller kapitlet en redogörelse för hur de civilrättsliga reglerna om fastighet och tillhör till denna, i kombination med bestämmelserna i fastighetstaxeringslagen, leder till att maskinell utrustning i varierad omfattning ingår i en industrifastighets underlag för fastighetsskatt.

### 4.2 Branschens kritik mot fastighetsbeskattning av industrifastigheter

Industrifastigheter har varit föremål för beskattning under en lång tid, men de omfattades inte av den statliga fastighetsskatten när den infördes 1986. Industrifastigheterna kom att bli skattepliktiga först drygt tio år senare, från taxeringen 1997. Införandet av skatteplikten aktualiserade frågan huruvida fastighetsbeskattningen avseende industrier kunde vara snedvridande och orättvis. Dåvarande Industrieförbundet (numera del av Svensk Näringsliv) pekade särskilt på den problematik som de så kallade skraddarsydda byggnaderna är föremål för. Problematiken avseende dessa skraddarsydda industribyggnader, men också byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av

hus, har under senare år även beskrivits av Svenskt Näringsliv, rapport från september 2013, Processindustrins fastighetsbeskattning. Kritiken avser den omständigheten att den maskinella utrustningen i skräddarsydda industribyggnader inom, framför allt, processindustrin i många fall kan anses utgöra byggnadstillbehör till byggnaden och ingå i dennas taxeringsvärde. Utrustningen, som inte sällan representerar stora värden i relation till byggnaden som den ingår i, påverkar på så sätt uttaget av fastighetsskatt. Industribranschen har i detta sammanhang lyft den skillnad som finns inom fastighetstaxeringen när det gäller behandling av maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör och sådan utrustning som utgör industritillbehör. Egendom som utgör industritillbehör åsätts, till skillnad från byggnadstillbehör, inget värde vid fastighetstaxering och ingår därför inte i beskattningsunderlaget för fastighetsskatt. Liknande situation kan uppstå för maskiner som inte står i en byggnad, utan placeras direkt på marken. Dessa kan som byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus anses utgöra allmänna fastighetstillbehör och värdet av dem beaktas vid fastighetstaxeringen. Enligt branschen innebär detta att företag, i första hand de inom den tunga basindustrin, drabbas av en snedvriden och orättvis fastighetsbeskattning, vilket i förlängningen kan påverka företagens investeringsvilja för viktiga investeringar i svensk basindustri.

### **4.3 Maskinell utrustning som byggnadstillbehör i industriell verksamhet**

#### **4.3.1 Civilrättsliga utgångspunkter**

I samband med att 1966 års lag om vad som är fast egendom infördes, utvidgades den civilrättsliga regleringen av vad som ska anses vara fast egendom. I fråga om fastigheter där industriell verksamhet bedrivs kom att som fast egendom omfattas inte bara själva jorden och vad som stadigvarande finns i eller på denna, som till exempel byggnader, och vad som finns för stadigvarande bruk i byggnaderna, utan också en förhållandevis vidsträckt krets maskiner och annan utrustning som tillförts fastigheten för att användas i den industriella verksamheten.

Vid beredningen av det nämnda lagförslaget anförde departementschefen att frågan om vad som ska anses vara tillbehör till en fastighet där industriell verksamhet bedrivs har varit föremål för diskussion. Vidare konstaterades det att när det gäller industribyggnader har man

att räkna med dels en krets av byggnadstillbehör, dels en krets av industritillbehör. Departementschefen tillstod att det kan uppstå svårigheter att avgöra om ett föremål utgör det ena eller andra slaget. I samband med det uttalades vidare att maskinell utrustning ska räknas som byggnadstillbehör endast om den tjänar till stadigvarande bruk för industriell rörelse i allmänhet. Kravet att utrustningen ska vara så typisk att en efterföljande i fabrikslokalen kan antas ha användning för den även om han vill driva annan tillverkning torde, enligt uttalandena i propositionen, innebära att maskiner, redskap med mera inte blir att betrakta som byggnadstillbehör. Motsatt bedömning bör bli resultatet i fråga om utrustning som har till ändamål att göra själva fabrikslokalen brukbar för industriell verksamhet i allmänhet. Samtidigt konstaterades att det kan uppstå speciella situationer där det kan vara tveksamt om en maskin är ägnad till stadigvarande bruk för viss byggnad, där industribyggnader som helt skraddarsyfts för att för att passa en särskild maskinell utrustning byggnader berördes specifikt. Departementschefen anförde att om det är uppenbart att byggnaden inte åtminstone är begränsat användbar inom annan industriell verksamhet än den aktuella, kan man hävda, att byggnaden i princip har samma livslängd som verksamheten på platsen och därmed som den maskinella utrustningen. I ett sådant fall, liksom ifall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst skal runt en större anläggning – exempelvis runt en masugn – och måste rivas om anläggningen ska flyttas torde man knappast kunna undgå att betrakta den ifrågavarande utrustningen som tillbehör till byggnaden (prop. 1966:24 s. 90 f.).

Det är således utrustningens karaktär och huruvida den är avsedd att stadigvarande brukas i en industribyggnad som är avgörande vid bedömningen om utrustningen ska bedömas som byggnadstillbehör. Om den maskinella utrustningen som är en sådan del av en industribyggnad att den bedöms vara ägnad till stadigvarande bruk för byggnaden kommer utrustningen att bedömas som byggnadstillbehör. Situationen kan uppkomma, såsom det redogjorts i förarbetena till jordabalken, i de fall en industribyggnad helt anpassats – skraddarsyfts till en särskild maskinell utrustning eller ifall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst skal runt en större anläggning.

### 4.3.2 Byggnadstillbehör och industritillbehör inom fastighetsbeskattningen

Bestämmelserna i jordabalken avgör om viss utrustning ska kategoriseras som till exempel byggnadstillbehör eller industritillbehör. Kategoriseringen får betydelse vid fastighetstaxeringen eftersom värdet av industritillbehör inte beaktas när taxeringsvärdet för en industri-enhet bestäms. Värdet av industritillbehör kommer därmed inte heller att ingå i underlaget för en industrifastighets fastighetsskatt. Värdet av byggnadstillbehör kommer däremot att beaktas när värdet av en industribyggnad ska bestämmas och på så sätt påverka underlaget för industrienhetens fastighetsskatt. Industritillbehör har däremot på ett eller annat sätt varit undantagna från fastighetstaxeringen ända sedan denna krets av fastighetstillbehör infördes.

Industribyggnader som helt skraddarsyts för att passa en särskild maskinell utrustning och sådana byggnader som endast utgör tämligen värdelöst skal runt en anläggning värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Tillbehör till en sådan industribyggnad kommer att beaktas på sedvanligt sätt vid bestämmande av byggnadens värde, det vill säga värdet av den maskinella utrustningen kommer att ingå i byggnadens värde. Det som gör denna typ av industribyggnader speciell är typen av egendom som bedöms ingå i kretsen byggnadstillbehör.

Frågan om utrustning i en så kallad skraddarsydd industribyggnad skulle anses som industritillbehör prövades i RÅ 1988 ref. 139. Bolaget i målet bedrev papperstillverkning i bland annat maskinbyggnad, massafabrik, ångkraftcentral och barkhus, och det var ostridigt att byggnaderna skraddarsyts för bolagets verksamhet. Prövningen gällde om hela den utrustning i en skraddarsydd byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, skulle anses vara tillbehör till byggnaden och alltså inte industritillbehör. Högsta förvaltningsdomstolen, som först redogjorde för den civilrättsliga regleringen och uttalanden i förarbetena till den lag som föregick jordabalken, bedömde att hela den utrustning i en skraddarsydd byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, ska utgöra tillbehör till byggnaden. 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 indu-

striell verksamhet i allmänhet förändrar, enligt Högsta förvaltningsdomstolen, 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.

I fråga om så kallade skräddarsydda byggnader ska alltså hela den utrustning som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad utgöra byggnadstillbehör oavsett om samma utrustning skulle kunna uppställas i en mer ordinär industribyggnad. Någon uppdelning av utrustning i byggnadstillbehör och industritillbehör ska inte göras. Skälet till det är att den maskinella utrustningen anses vara ägnad för stadigvarande bruk för den byggnad som anpassats – skräddarsytt – till den ifrågavarande utrustningen. Detsamma gäller i fall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst skal runt en större anläggning. Den maskinella utrustningen kommer i egenskap av byggnadstillbehör, och som en del av byggnaden, beaktas när byggnaden värderas och på sätt ingår i underlaget för fastighetsskatt.

#### 4.4 Fastighetstaxeringsutredningen

Fastighetstaxeringsutredningen behandlade i sitt betänkande Fastighetstaxering – precision, påverkansmöjligheter, individuella bedömningar (SOU 2000:10), frågan om taxeringen av de så kallade skräddarsydda byggnaderna. Utredningen konstaterade att det speciella med dessa byggnader är att de i princip saknar industritillbehör och att den maskinella utrustningen i stället utgör byggnadstillbehör, vilket innebär att värdet av denna utrustning ingår i taxeringsvärdet. Enligt utredningen innebär jordabalkens fastighetsbegrepp, i förening med fastighetstaxeringslagens bestämmelser, att det som i praktiken är maskinell utrustning i varierande grad ingår i en industrienhets taxeringsvärde och därmed utgör underlag för fastighetsskatt. Detta skapar orättvisor vid taxering av industribyggnader.

Utredningen resonerade kring möjligheterna att låta byggnadstillbehören få ett särskilt delvärde inom ramen för det samlade taxeringsvärdet. I delvärdet skulle endast byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning ingå och inte sådana byggnadstillbehör som normalt krävs för byggnadens bruk så som exempelvis installationer för VA, ventilation och hissar. Utredningen konstaterade att en sådan lösning rymmer värderingstekniska problem och anförde vidare att

gränsdragningen mellan byggnad och byggnadstillbehör, respektive maskiner behöver lösas. Utredningen tog även upp den utmaning som industribyggnader i form av byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus innebär och anförde att det i fråga om den typen av byggnadskonstruktion inte är möjligt att urskilja vad som är byggnad och byggnadstillbehör då allt ingår i konstruktionen.

Den modell som utredningen övervägde för att ta fram ett delvärde för den maskinella utrustningen i byggnader som har karaktär av hus var att med hjälp av erfarenhetstal ta fram ett värde på skalbyggnaden, det vill säga den del som inte utgör maskinell utrustning. Genom att räkna bort det på erfarenhetstal beräknade värdet på skalbyggnaden från värdet på den totala enheten skulle ett delvärde avseende den maskinella utrustningen fås fram. För industribyggnader som inte har karaktär av hus skulle däremot en annan modell, som i stället bygger på att ta fram den maskinella utrustningens värde, vara lämplig. Utredningen utgick från att det särskilda delvärdet och byggnadsvärdet i de fallen troligen skulle komma att sammanfalla.

Fastighetstaxeringsutredningen avstod från att lägga fram något förslag med hänsyn till att en uppdelning av värdet på byggnad och värdet på maskinell utrustning skulle medföra stora kostnader och då det inte var rimligt att lämna ett sådant förslag innan lagstiftaren tagit ställning till om utrustningen skulle ingå i underlaget för fastighetsskatt eller inte.

#### **4.5 Olikformighet vid uttag av fastighetsskatt på industrifastigheter?**

Utredningen ska analysera uttag av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör och som ingår i en industribyggnads taxeringsvärde i syfte att undersöka om det finns skäl för att undanta sådan utrustning från fastighetsskatt.

Den problematik som utredningen ska belysa, det vill säga att maskiner och annan utrustning som används inom en industriell verksamhet i vissa fall anses utgöra tillbehör till en industribyggnad, gör sig gällande i väldigt speciella fall. Som redovisas ovan kommer det i fråga när en industribyggnad anpassats till den maskinella utrustningen i sådan grad att den anses skraddarsydd för just denna utrustning och i de fall då byggnaden i sig närmast är att betrakta som ett

värdeöst skal runt en större anläggning. Av praxis framgår att hela den utrustning i en skräddarsydd byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, ska utgöra tillbehör till byggnaden. Det blir således inte aktuellt att hänföra den maskinella utrustningen till kategorin industritillbehör. Industribranschen har påpekat att detta förhållande innebär att maskiner och annan utrustning som används inom den industriella processen behandlas olika, vilket leder till olikformighet och orättvisa vid uttag av fastighets-skatt. Förhållandet har kritiserats allt sedan skatteplikt för fastighets-skatt infördes för industrifastigheter och har bestått. Enligt branschen kan detta hämma investeringar i nya och inte sällan mer miljövänliga maskiner.

Ett antal kriterier brukar lyftas när en välfungerande skattelagstiftning ska beskrivas. Skattesystemet behöver vara legitimt, rationellt, enkelt och kontrollerbart.<sup>1</sup> Som en del av detta finns ett mål om att skattesystemet inte ska styra ekonomiska incitament och att det ska råda neutralitet mellan olika handlingsalternativ. Det ska finnas en grundläggande likformighet. Om egendom i form av maskinell utrustning ingår i underlaget för fastighetsskatt i varierande omfattning skulle det kunna vara tecken på att liknande situationer behandlas olika och att det finns en risk att uttaget av fastighetsskatt uppfattas som orättvist. Utredningen ska i de följande kapitlen kartlägga uttag av fastighetsskatt på industrifastigheter och analysera om det finns ett behov av att införa ett undantag från fastighetskatt för maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör. I detta sammanhang vill utredning särskilt lyfta att branschens kritik inte bara omfattar de så kallade skräddarsydda byggnaderna, utan avser också byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus. Det är konstruktioner som cisterner, bryggor, kabelkranar men också processanläggningar inom till exempel massa- och papperstillverkning. Byggnadskonstruktionerna kan också vara en del av en industriell process som bedrivs på fastigheten. När det gäller byggnadskonstruktioner som saknar karaktär av hus är det inte möjligt att urskilja vad som är byggnad och vad som är byggnadstillbehör (SOU 2000:10 s. 397). Hela byggnadskonstruktionen utgör en så pass integrerad helhet att allt ingår i konstruktionen. När det inte går att urskilja vad som är byggnad och vad som är byggnadstillbehör går det inte heller att urskilja någon maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör från konstruktionen

---

<sup>1</sup> SOU 2002:47 s. 71 f.

i övrigt. Utredningens uppdrag omfattar endast byggnadstillbehör och ett eventuellt undantag kan bara avse maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör. Utredningen kommer därför att begränsa sina överväganden och förslag till sådana industribyggnader där maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör kan förekomma.



## 5 Industrierna och skatteuttaget

De industrier som använder produktionskostnadsvärderade byggnader är framför allt tyngre processindustri motsvarande vad som i Sverige brukar kallas basindustrin. Ett riktmärke för uttaget av fastighetsskatt från produktionskostnadsvärderade industribyggnader är knappt 200 miljoner kronor per år. Andelen maskinell utrustning uppskattar utredningen till som mest 60 procent av det, vilket motsvarar drygt 100 miljoner kronor senaste registeråret. De företag som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader omsätter drygt 1 600 miljarder kronor per år och har drygt 220 000 anställda.

För att ge en bild av industrierna och skatteunderlaget har utredningen utgått från uppgifter från SCB:s register om företag, taxering och fastigheter. Registeruppgifter finns på nivåerna värderingsenhet, taxeringsenhet och ägare. Den huvudsakliga målpopulationen är de företag som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader.

Registeruppgifterna har även legat till grund för urval av population till en enkätundersökning som gett kompletterande uppgifter. Enkätsvaren har parats ihop med registeruppgifterna för att tillsammans ge ett informationsunderlag om ägare och byggnader. Enkätinbjudan har gått ut till i stort sett alla företag som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Från SCB:s register har utredningen fått uppgifter om respektive ägares företagsverksamhet, värderingsenheter och taxeringsenheter.<sup>1</sup>

Industribyggnader där maskinell utrustning utgör byggnadstillbehör är en typ av byggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Eftersom det inte finns heltäckande registeruppgifter om vilka byggnader som har sådana byggnadstillbehör är det oklart hur stor den undergruppen är. Statistikuppgifterna i kapitlet ger en maxgräns för byggnader med maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör.

---

<sup>1</sup> Se vidare avsnitt 5.2 samt bilagor om data och enkät.

## 5.1 Produktionskostnadsvärderade industribyggnader

De branscher som berörs av utredningsområdet påverkas i olika grad av fastighetsskatt på produktionsutrustning.<sup>2</sup> Fastighetstaxeringsförordningens byggnadskategorier säger något om vilka industriverksamheter som omfattas (se tabell 5.1).

Olje- och pappersindustrierna är störst och står för en fjärdedel vardera av taxeringsvärdena<sup>3</sup>, enligt tabellen.<sup>4</sup> Sett till antalet värderingsenheter omfattar de kategorierna däremot endast enstaka procent av alla produktionskostnadsvärderade byggnader. Olje- och pappersindustrierna har enkelt uttryckt få industribyggnader, men de som väl finns är taxerade till höga belopp. Den nionde kategorin som är en restkategori omfattar mer än en fjärdedel av taxeringsvärdena och drygt en fjärdedel av antalet värderingsenheter.

**Tabell 5.1 Byggnadskategorier**

Av alla produktionskostnadsvärderade byggnader

Nr	Benämning	Andel av värderingsenheterna (%)	Andel av taxeringsvärdena (%)
1	Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier	2	26
2	Massa- eller pappersbruk	4	23
3	Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk	2	7
4	Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral	2	3
5	Spannmålssilor	2	2
6	Sågverk	5	2
7	Bensinstationer	15	6
8	Master	41	4
9	Annan verksamhet än som framgår av punkterna 1–8	26	27
	<i>Byggnadskategori ej angiven</i>	0	0

*Källa:* 1 kap. 15 § fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199) och SCB.

<sup>2</sup> I betänkandet används begreppet produktionsutrustning om industriers produktionsutrustning i allmän bemärkelse. I text som rör utredningens förslag används i stället det specifika begreppet maskinell utrustning.

<sup>3</sup> Begreppet taxeringsvärde används av praktiska skäl i betänkandet även om den del av en taxeringsenhets taxeringsvärde som utgår från byggnader som berörs, vilket motsvarar byggnadernas riktvärde efter justering. Formellt syftar taxeringsvärde på taxeringsenheten som helhet inklusive mark.

<sup>4</sup> Tabellen inkluderar även byggnadskategorierna 7 och 8 som i princip innehåller övriga byggnader och inte industribyggnader.

För en betydande del av berörda industribyggnader ger byggnadskategorierna alltså ingen information om verksamhetsinriktningen. Metall- och byggmaterialindustrierna omfattar klart lägre värden och sågverk är den minst betydande av industrikategorierna.

### 5.1.1 Avgränsningen industribyggnad

En produktionskostnadsvärderad byggnad är antingen industribyggnad eller övrig byggnad. Industribyggnad är en ”[b]yggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad”.<sup>5</sup> De två byggnadskategorier som uppenbart inte ska innehålla industribyggnader är 7 och 8, bensinstationer och master. Sådana byggnader kan inte väntas vara inrättade för industriell verksamhet i någon betydande utsträckning. De exkluderas därför i den fortsatta analysen.

Taxeringsenhetens typkod kan användas som kompletterande grund för att avgränsa till industribyggnader. Tabell 5.2 visar det urval av industrienheter som enligt utredningen kan väntas innehålla industribyggnader av beskattningsmässig betydelse.<sup>6</sup> Den fortsatta analysen avgränsas därför till dessa taxeringsenheter utifrån typkod.

**Tabell 5.2 Bebyggda industrienheter utifrån typkod**

Av taxeringsenheter inom urval

Typ- kod	Benämning	Andel av värder- ingsenheterna (%)	Andel av taxerings- värdena (%)
420	Industrienhet, industrihotell	0	0
421	Industrienhet, kemisk industri	13	41
422	Industrienhet, livsmedelsindustri	10	4
423	Industrienhet, metall- och maskinindustri	11	10
424	Industrienhet, textil- och beklädnadsindustri	0	0
425	Industrienhet, trävaruindustri	27	13
426	Industrienhet, annan tillverkningsindustri	37	32
620	Industrienhet, bebyggd täktmark	1	0

Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

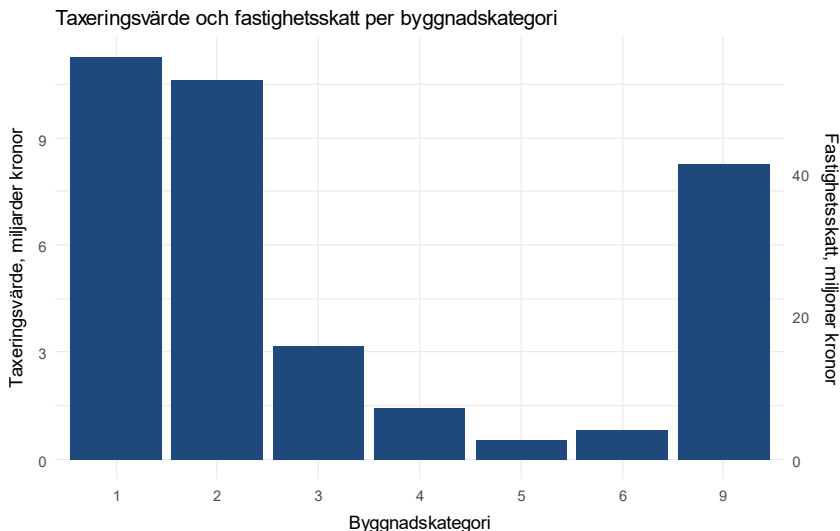
<sup>5</sup> Från 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen.

<sup>6</sup> Industrienheter med sammanlagt byggnadsvärde under 50 000 kronor exkluderas av praktiska skäl, vilket inte väntas påverka resultat och slutsatser på något betydande sätt.

Utredningens urval av industribyggnader sammanfattas grafiskt efter byggnadskategori i figur 5.1 och figur 5.2 och efter taxeringsenhet i figur 5.3 och figur 5.4.

**Figur 5.1 Taxeringsvärde och fastighetsskatt efter byggnadskategori**

Av produktionskostnadsvärderade industribyggnader

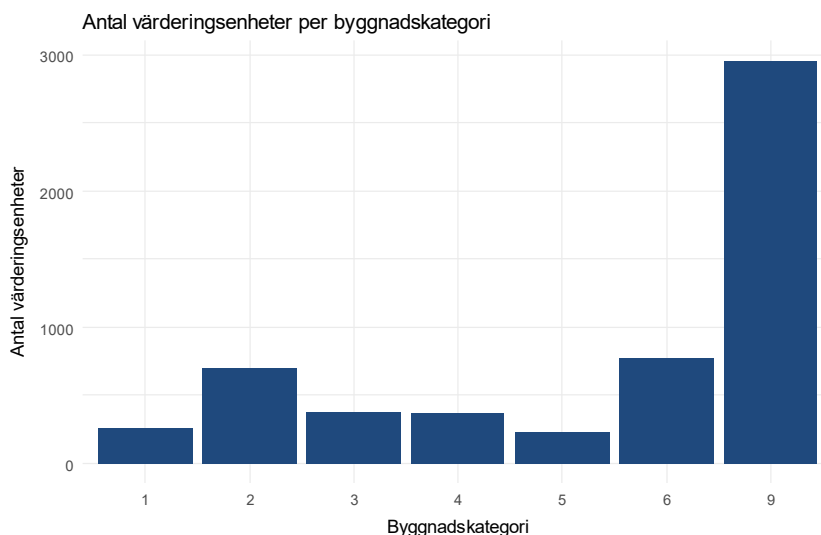


Källa: SCB:s register, se bilaga 2. Se förklaring till byggnadskategorierna i tabell 5.1.

De två första byggnadskategorierna motsvarande olje- och pappersindustrierna svarar jämte restkategorin 9 för den stora majoriteten av taxeringsvärden, visar figur 5.1. Sett till antalet värderingsenheter dominerar däremot restkategorin 9, visar figur 5.2. Restkategorin innehåller alltså både den största mängden byggnader och byggnader med höga taxeringsvärden. En närmare bild av vad den kategorin innehåller ges därför längre fram.

**Figur 5.2 Antal värderingsenheter per byggnadskategori**

Av produktionskostnadsvärderade industribyggnader



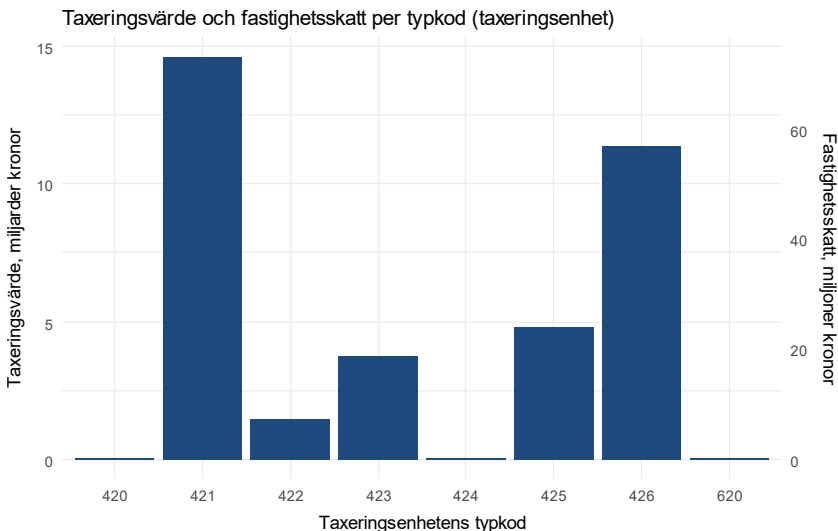
Källa: SCB:s register, se bilaga 2. Se förklaring till byggnadskategorierna i tabell 5.1.

En annan uppdelning kan göras genom taxeringsenheternas typkod. De typer av taxeringsenheter som motsvarar skattepliktiga industribyggnader av betydande värde kan avgränsas till typkoderna 420 till 426 samt 620. Taxeringsvärden enligt den uppdelningen summeras i figur 5.3. Kemisk industri har klart högst taxeringsvärde, i linje med tidigare visad uppdelning. Annan tillverkningsindustri kommer därnäst. Sedan följer trävaru- och metallindustrierna.

Om man utgår från antal värderingsenheter i stället för taxeringsvärden är den största skillnaden att trävaruindustrin intar platsen som andra största kategori, vilket figur 5.4 visar. Kemisk industri har färre värderingsenheter, men varje enhet är i genomsnitt betydligt högre värderad.

**Figur 5.3 Taxeringsvärde och fastighetsskatt efter taxeringsenhetstyp**

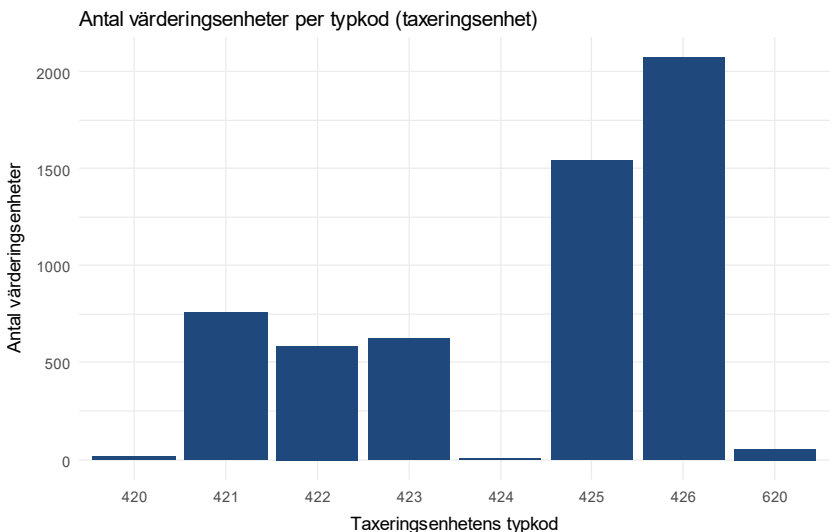
Från fastighetstaxeringsregistret 2022



Källa: SCB:s register, se bilaga 2. Typkodernas benämningar finns i tabell 5.2.

**Figur 5.4 Antal värderingsenheter efter taxeringsenhetstyp**

Från fastighetstaxeringsregistret 2022



Källa: SCB:s register, se bilaga 2. Typkodernas benämningar finns i tabell 5.2.

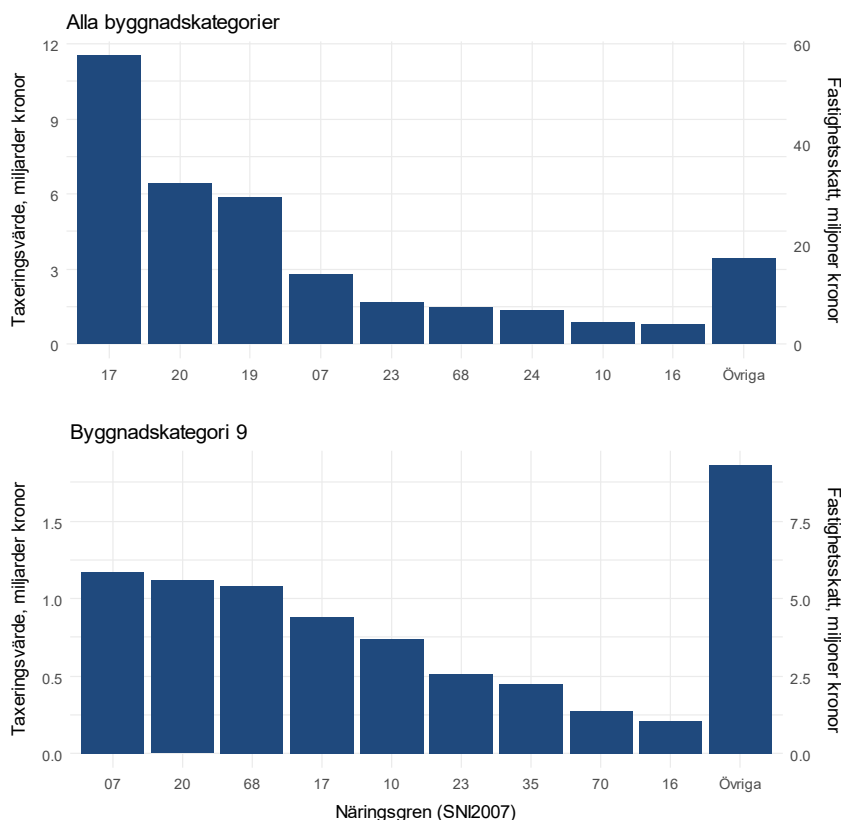
Skatteunderlaget för produktionskostnadsvärderade industribyggnader inklusive utrustning som används i den industriella verksamheten motsvarar en årlig intäkt av fastighetsskatt om drygt 180 miljoner kronor med nuvarande fastighetsskatt på 0,5 procent. Det årliga genomsnittet 2019–2022 är i stället 195 miljoner kronor (se kapitel 10).

### 5.1.2 Näringsgrenar

Om varje industribyggnad kopplas till sin ägare går det att ge ytterligare information om verksamheten utifrån näringsgrenskod, SNI2007. Det kan även ge mer information om vilka verksamheter som ingår i den stora restkategorin 9 bland byggnadskategorierna.

**Figur 5.5 Taxeringsvärde och fastighetsskatt efter näringsgren**

Uppdelat efter SNI2007



Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

**Tabell 5.3 Näringsgrenskoder**  
SNI2007 på 2-siffernivå

Kod	Benämning
17	Pappers- och pappersvarutillverkning
20	Tillverkning av kemikalier och kemiska produkter
19	Tillverkning av stenkolsprodukter och raffinerade petroleumprodukter
07	Utvinning av metallmalmer
23	Tillverkning av andra icke-metalliska mineraliska produkter
68	Fastighetsverksamhet
24	Stål- och metallframställning
10	Livsmedelsframställning
16	Tillverkning av trä och varor av trä, kork, rotting o.d. utom möbler
35	Försörjning av el, gas, värme och kyla
70	Verksamheter som utövas av huvudkontor; konsulttjänster till företag

Redovisningen utifrån näringsgrenskoder bekräftar att pappers-, kemi- och petroleumindustrierna dominerar inom produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Därefter kommer gruvnäringen som inte synliggörs av andra kategoriseringar.

Sett till byggnadskategorierna är gruvnäringen störst i restkategorin 9. Därefter återkommer näringsgrenar som framstår som hemmahörande i andra byggnadskategorier. Livsmedelsframställning på femte plats är också värd att notera på grund av att den inte har någon egen byggnadskategori. Det kan konstateras att andra icke-metalliska mineraliska produkter, där cement- och betongproduktion ingår, återkommer här. Den näringsgrenen kunde annars förväntas ligga inom byggnadskategori 4 huvudsakligen. En betydelsefull upptäckt är att restkategorin 9 innehåller en viktig näringsgren, gruvnäringen, som inte tydligt representeras av byggnadskategorierna.

### 5.1.3 Värderingsenheter, taxeringsenheter och ägare

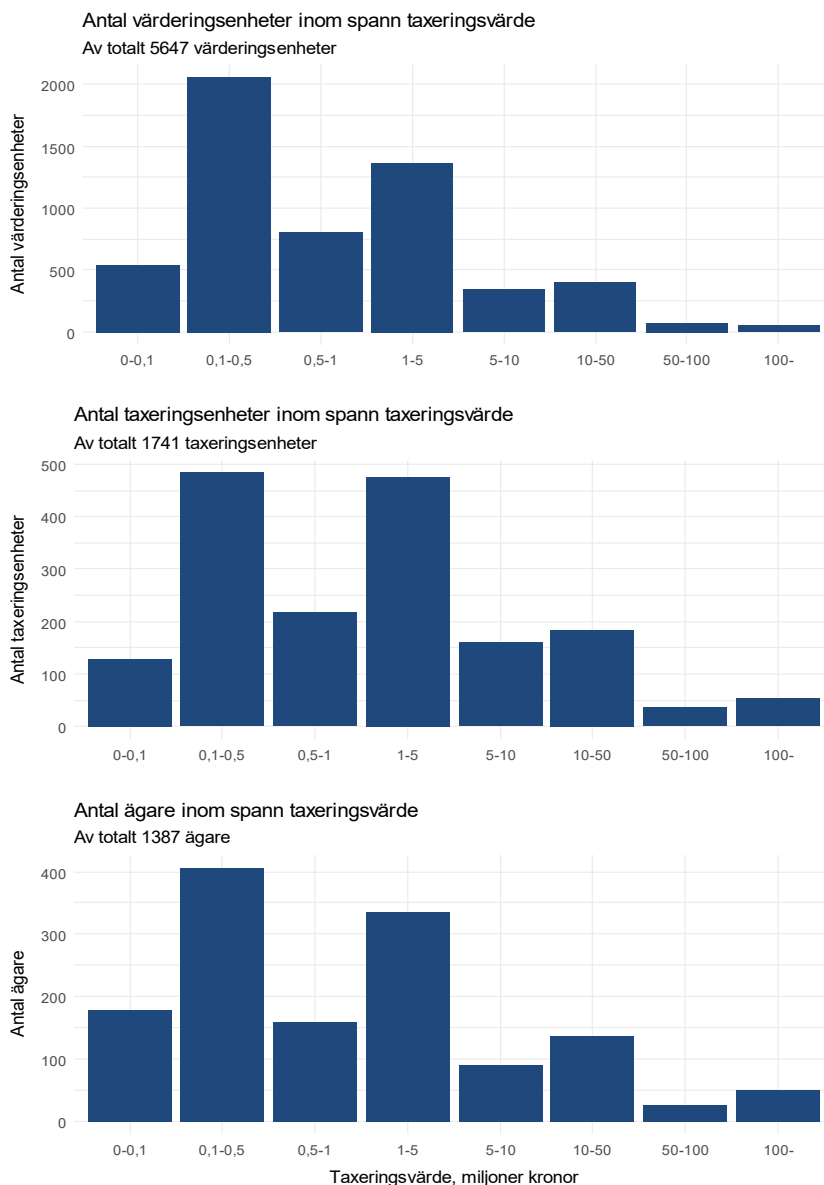
Hur värderingsenheters, taxeringsenheters och ägares taxeringsvärden för produktionskostnadsvärderade industribyggnader fördelar sig går att utläsa av en indelning i taxeringsvärdesspann. Av de knappt 6 000 värderingsenheterna har en klar majoritet taxeringsvärde under 1 miljon kronor (figur 5.6). Det är således många små enheter och ett



mindre antal med ojämförbart höga värden över 50 respektive över 100 miljoner kronor.

De drygt 1 700 taxeringsenheterna fördelar sig jämnare med en förskjutning mer mot de högre spannen. Detsamma gäller ägarnas värden.

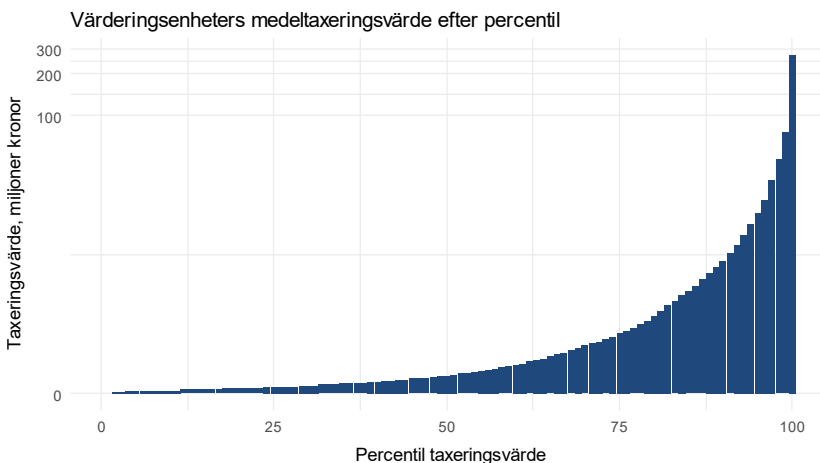
**Figur 5.6 Fördelning mellan olika nivåer av taxeringsvärde**



Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

En indelning utifrån percentiler taxeringsvärde ger en mer detaljerad bild.<sup>7</sup> Figur 5.7 bekräftar den markanta spridningen mellan mer än hälften av värderingsenheterna med taxeringsvärde under 5 miljoner kronor och den högsta percentilgruppen med i genomsnitt 272 miljoner kronor per värderingsenhet.

**Figur 5.7** Fördelning utifrån percentiler av taxeringsvärde



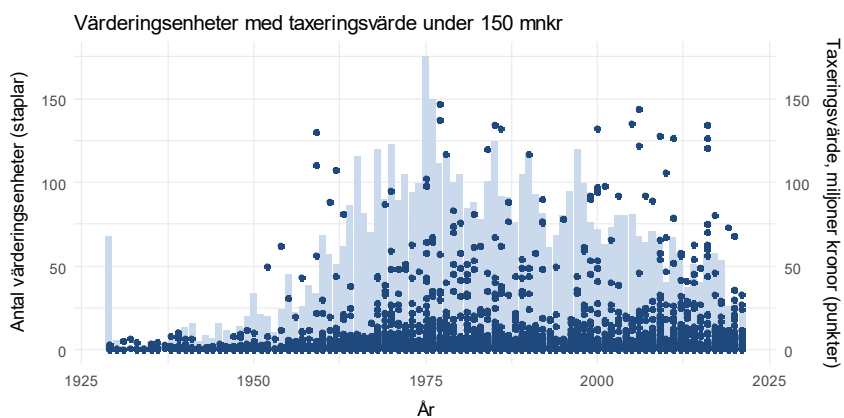
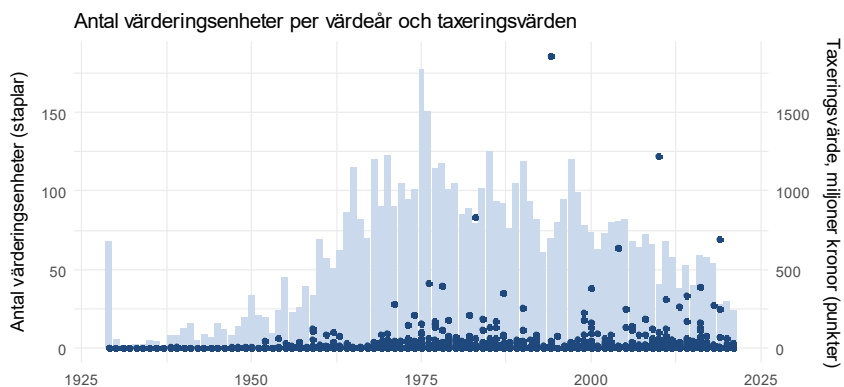
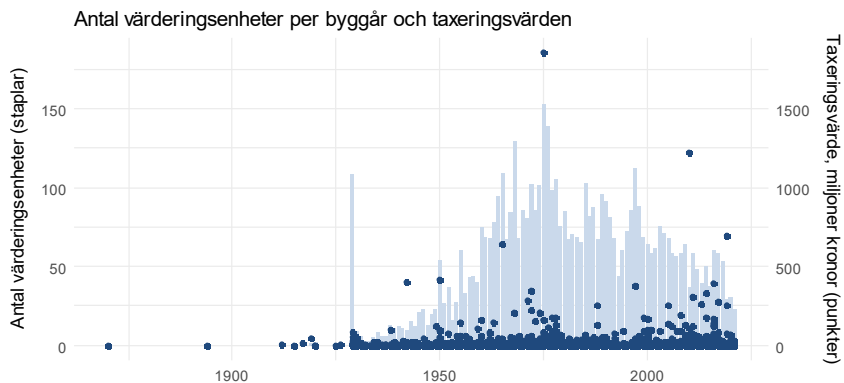
*Källa:* SCB:s register, se bilaga 2. Percentiler av värderingsenheternas rang när de rangordnas från lägsta till högsta taxeringsvärde.

Äldre byggnader har generellt lägre taxeringsvärden på grund av att Skatteverket vägt in en värdeminskning i sin uppräknings av deklarerad byggnadskostnad.<sup>8</sup> Figur 5.8 visar uppdelning efter byggår och värdeår. Värdeår är byggår som justerats fram med hänsyn till eventuella nedlagda kostnader för om- och tillbyggnad som deklarerats efter byggåret. Värdeåret är alltså senare än byggåret om väsentliga kostnader för ombyggnation registrerats. Ingen värderingsenhet från före det tidiga 1950-talet ligger över 50 miljoner kronor, vilket syns nederst i figur 5.8. Ju närmare nutid värdeåret ligger, desto vanligare blir det med högre värderade byggnader.

<sup>7</sup> Percentiler av värderingsenheternas rang när de rangordnas från lägsta till högsta taxeringsvärde.

<sup>8</sup> Se kapitel 3.

**Figur 5.8 Värderingsenheter efter byggår och värdeår**



Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

### 5.1.4 Industrins omfattning

Företagen som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader omsätter drygt 1 600 miljarder kronor per år och har drygt 200 000 anställda (se tabell 5.4). Slutlig skatt uppgick till 26 miljarder kronor inkomståret 2021 för företagen, vilket kan ställas mot fastighetskatten för produktionskostnadsvärderade industribyggnader som motsvarade mindre än en hundradel av den summan. Företagens fastighetskatt totalt var knappt 1 miljard kronor. Se vidare om fördelning av omsättning, kapitalintensitet och utvecklingsfaser i kapitel 10.

**Tabell 5.4 Omsättning, antal anställda och skatt**

Avser år 2021, miljarder kronor respektive antal personer

Netto-omsättning	Antal anställda	Direkt skatt	Fastighets-skatt	Bruttolön	Arbetsgivar-avgifter	Prel. skatt löner
1 642	224 895	26	1	183	57	58

*Källa:* SCB:s register, se bilaga 2. Direkt skatt är slutlig skatt på vinst, fastigheter med mera.

### 5.1.5 Byggnadernas karaktär

För att konkretisera vilka byggnader det rör sig om går det att studera de benämningar som finns registrerade. För drygt hälften av värderingsenheterna finns en så kallad egen benämning som fastighetsägare lämnat vid deklaration. Sammanställningarna i figur 5.9 indikerar att det bland de vanligaste produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna finns tydliga exempel på sådana som "inte har karaktär av hus", enligt indelningen i 11 kap. 1 § FTL, såsom olika typer av silos, cisterner och tankar. Andra behöver sannolikt undersökas närmare för att det ska gå att utröna om byggnaden har karaktär av hus eller inte. Sammanställningen av vanligaste benämningar ligger i linje med bilden i figur 5.6 att de flesta värderingsenheterna är enklare konstruktioner värderade under en miljon kronor. Värderingsenheter med unika benämningar syns inte i sammanställningarna.



## 5.2 Enkät till företag

För att hämta in information om den industriella utrustning som är föremål för uttag av fastighetsskatt har utredningen skickat ut en enkät. I stort sett alla företag som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader har inbjudits att svara. I urvalsramen för totalurvalet ingår 1 214 företag<sup>9</sup> efter avgränsningar. Avgränsningar utifrån taxeringsenhetstyp och byggnadskategori beskrivs i 5.1.1. De avgränsningarna syftar till att fånga in industribyggnaderna bland de produktionskostnadsvärderade byggnaderna och att av praktiska skäl utesluta fastigheter med mycket låga byggnadsvärden. Exkluderandet av den mindre grupp fastighetsägare som är fysiska personer vars byggnader sammantaget representerar små värden väntas inte ha någon betydande inverkan på resultaten eller dess representativitet avseende den aktuella gruppen byggnader.

Tillvägagångssättet har bestått av ett brevutskick med inbjudan att delta i webbenkät, två påminnelser via om möjligt e-post och om möjligt sms, samt uppsökande telefonintervjuer. Svarsformuläret har anpassats med hjälp av registeruppgifter till att enbart innehålla frågor om de byggnadskategorier inom vilka respondenten äger industribyggnader. De svarande står för 31 procent av taxeringsvärdena för produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Närmare metodbeskrivning och enkätformulär finns i bilagorna 3 och 4.

Industriförbundets skrivelse till regeringen 1996 om den aktuella problematiken utgick från svar från 23 företag.<sup>10</sup> Svenskt Näringslivs rapport från 2013 baserade sina slutsatser framför allt på antaganden utifrån allmän erfarenhet av fastighetsvärderare, men berörde även den uppgiftsinsamlingen från 23 företag. I utredningens enkät har 186 företag svarat, vilket bedöms ge ett gott underlag för utredningens överväganden.

Enkätfrågorna rör företagens karaktär och investeringar, deras möjligheter att lämna uppgifter om beskattad industriutrustning till Skatteverket och uppskattningar av värdet på den industriella utrustning som i dag är föremål för fastighetsskatt. I fördjupningssyfte följdes enkäten upp med intervju. Intervjuszvaren sammanfattas i bilaga 5.

---

<sup>9</sup> Enkäturvalet utesluter ägare som är fysiska personer.

<sup>10</sup> Industriförbundet (1996).

### 5.2.1 Produktionsutrustningens värde

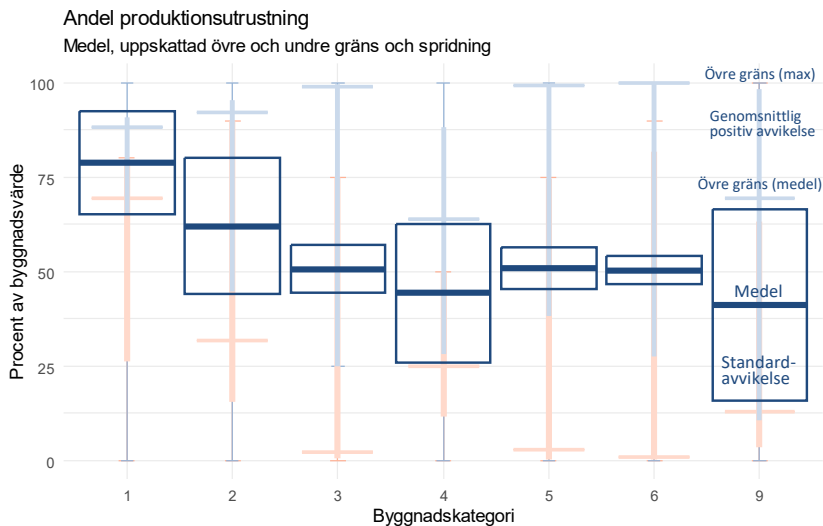
Enkätsvaren visar att det inom respektive byggnadskategori varierar avsevärt hur stor andel av en byggnads taxeringsvärde företagen bedömer motsvara produktionsutrustning (figur 5.10). Den lägsta spridningen uppvisar företag med oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier när svaren viktas efter taxeringsvärde. Den första slutsatsen är att byggnader inom en byggnadskategori generellt har avsevärt olika andelar produktionsutrustning. Byggnader inom samma byggnadskategori är helt enkelt olika. Byggnadskategori ska därför ses som en alltför grov indelningsgrund för att med någon säkerhet kunna förutsäga andelen produktionsutrustning i en typisk byggnad.

Slutsatsen kan kontrasteras mot undersökningen i Svenskt Näringsliv (2013) som inte visar spridning utan enbart medelvärde per byggnadskategori. En befogad invändning mot det tillvägagångssättet är således att samma medelvärde för en byggnadskategori kan dölja en stor spridning av olika andelar för olika byggnader. Frågan är om de utvalda företagen i den undersökningen kan anses ha gett svar som är representativa för hela spektrumet av byggnader i respektive byggnadskategori.

Den andra slutsatsen är att det förekommer en osäkerhet om hur stor andelen är, det vill säga andelen produktionsutrustning som procent av byggnadens taxeringsvärde. I kategorierna 3, 5 och 6 är osäkerheten särskilt stor. Den uppskattade undre gränsen närmar sig 0 och den uppskattade övre gränsen närmar sig 100, vilket skulle kunna tyda på att de svarande inte vet. I andra kategorier märks i stället en betydande variation inom svaren om övre eller undre gräns. Sammantaget kan spridningen tyda på att ett och samma företag har byggnader med olika genomsnittliga andelar i en viss byggnadskategori, en osäkerhet i förmåga att bedöma eller en kombination av de två.

Figur 5.10 Andel produktionsutrustning av byggnadens värde

Baserat på ägarnas uppskattning av högsta och lägsta andel



Källa: Utredningens enkät och SCB:s register, se bilaga 2. Svar viktade med ägda byggnaders taxeringsvärde. Se tabell 5.1 för förklaring av byggnadskategorier.

Enkätsvaren ger en indikation på hur stort uttag av fastighetskatt produktionsutrustningen står för i dag. Figur 5.11 visar en uppskattning av nuvarande skatteuttag i staplar och genomsnittligt skatteuttag på produktionsutrustning per byggnadskategori utifrån enkäten som mörkblå punkter. De mörkblå linjerna motsvarar spannet mellan de svarandes övre och undre gräns när de uppskattat andelen produktionsutrustning.

Den genomsnittliga andelen produktionsutrustning varierar från 41 till 79 procent av byggnadens taxeringsvärde mellan de olika byggnadskategorierna, lägst i restkategorin och högst i *Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier*. Ett viktat medelvärde för alla byggnader är 60 procent om respektive byggnadskategori medelvärde viktas med kategoriens sammanlagda taxeringsvärde i populationen och 66 procent om alla svar viktas med taxeringsvärde utan att beakta tillhörighet till byggnadskategori.

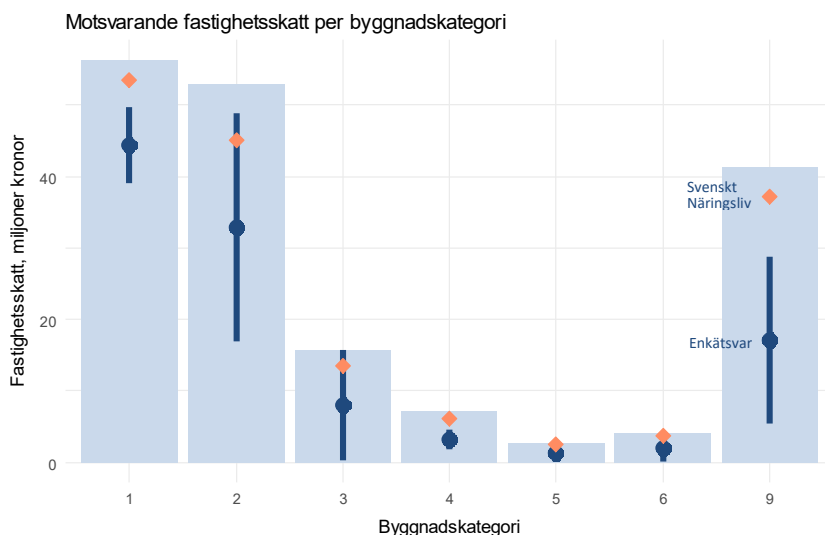
Som jämförelse visas även motsvarande uppskattningar från Svenskt Näringsliv (2013), markerade med diamantsymboler, i figur 5.11.<sup>11</sup>

<sup>11</sup> Nuvarande byggnadskategori 9 motsvaras där av 7 som inkluderade bensinstationer och master, men det bedömer vi inte har någon avgörande betydelse för jämförelsen här.



Svenskt Näringslivs uppskattningar visar konsekvent högre andel produktionsutrustning än svaren på utredningens enkät.

**Figur 5.11 Omfattning av fastighetsskatt på produktionsutrustning**



*Källa:* Utredningens enkät, SCB:s register och Svenskt Näringsliv (2013). Se tabell 5.1 för förklaring av byggnadskategorier.

Skillnaderna i metod gör att utredningens uppskattningar framstår som mer representativa för hela gruppen produktionskostnadsvärderade industribyggnader än de som framkommer av Svenskt Näringslivs rapport. Utredningens enkät skickades ut till alla berörda fastighetsägare. Svenskt Näringslivs uppskattningar baseras främst på antaganden utifrån fastighetsvärderares allmänna erfarenhet. Utifrån enkätsvaren och sammanställningen av ägarnas benämningar på byggnader (figur 5.9) går det att dra slutsatsen att Svenskt Näringsliv (2013) sannolikt underskattat hur stor andel av taxeringsvärdena bland produktionskostnadsvärderade som utgår från byggnader helt utan eller med mycket låg andel produktionsutrustning.

Ytterligare en referenspunkt är den enkät till 23 handplockade företag Industriförbundet genomförde inför en skrivelse till Finansdepartementet 1996.<sup>12</sup> Industriförbundets uppskattade andelar är liksom utredningens generellt lägre än i Svenskt Näringsliv (2013). Den enkät

<sup>12</sup> Industriförbundet (1996).

som dåvarande Industriförbundet genomförde visade att inom pappers- och massaindustrin motsvarade 73–89 procent av taxeringsvärdet byggnadstillbehör som får skrivas av enligt inventariereglerna och resterande del av taxeringsvärdet själva industribyggnaderna, utifrån det tillvägagångssätt som användes för enkäten.<sup>13</sup> Inom stålindustrin och den kemiska industrin var variationerna stora och sträckte sig från att hela taxeringsvärdet utgjordes av byggnaden till att i princip hela taxeringsvärdet, 95 procent, utgjordes av byggnadstillbehör som får skrivas av enligt inventariereglerna. Inom gruvindustrin förekom både att halva taxeringsvärdet och ingen del av det motsvarade sådana byggnadstillbehör. Inom den kemiska industrin visade enkäten beträffande två oljeraffinaderier att i det ena fallet utgjorde värdet på byggnadstillbehören 53 procent av taxeringsvärdet och i det andra fallet hela 95 procent av taxeringsvärdet. Eftersom Industriförbundet inte redovisade fullständiga resultat för alla byggnadskategorier nöjer utredningen sig med att här referera resultaten i löptext.

Något som framgår tydligt av både Industriförbundets och utredningens enkät är att det inom byggnadskategorier förekommer stor spridning av andelen produktionsutrustning. Svenskt Näringslivs rapport från 2013 ger till sina uppskattningar antingen ingen kommentar om spridning, alternativt anger spridning inom ett snävt spann inte överstigande 10 procentenheter.

Utifrån nuvarande kunskapsläge kan slutsatsen dras att spridningen av andel produktionsutrustning är betydande och inte följer indelningen i byggnadskategorier. Samma byggnadskategori kan innehålla industribyggnader som helt saknar fastighetsbeskattad produktionsutrustning och industribyggnader som i sin helhet utgörs av fastighetsbeskattad produktionsutrustning. Se vidare diskussionen i anslutning till uppskattningar av potentiellt skattebortfall vid införande av ett skatteundantag i kapitel 10 och diskussionen om skäligena schablonnivåer i kapitel 7.

---

<sup>13</sup> Industriförbundets metod innebär att många typer av föremål som inte används direkt i den industriella verksamheten omfattas. Den här utredningen utgår från en annan gränsdragning för att närma sig den beskattade produktionsutrustningens värde.

### 5.3 Industrin i framtiden

Eftersom direktiven betonar industrins framtida investeringar är inte enbart nuvarande förhållanden av betydelse, utan även vilken utveckling som väntas inom industrin. Den pågående elektrifieringen av samhället innebär ett systemskifte för industrin. Med oförändrad reglering skulle investeringar kopplade till det systemskiftet i någon mån komma att utgöra underlag för fastighetsskatt. Det är alltså relevant att sammanfatta de väntade utvecklingslinjerna, för att utifrån den utgångspunkten kunna bedöma industriutvecklingens relation till fastighetsskattens utformning.

Energimyndigheten (2023) har sammanställt potentiella utvecklingslinjer fram till 2050. Energimyndighetens scenarier utgår från att den svenska industrins förädlingsvärde ökar med 59 procent till dess, från knappt 750 miljarder kronor 2025 till drygt 1 260 miljarder kronor 2050.<sup>14</sup> Industrisektorn står för cirka 38 procent av Sveriges slutliga energianvändning.<sup>15</sup> Massa- och pappersindustrin står för drygt hälften av industrins energianvändning. Järn- och stålindustrin och kemiindustrin står tillsammans för knappt en femtedel. Dessa sektorer är även de mest dominerande inom produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Sektorerna som i dag använder produktionskostnadsvärderade industribyggnader står inför investeringar på systemnivå för att anpassa sina produktionsprocesser till samhällets elektrifiering och digitalisering. Scenarierna för den totala energianvändningen inom Sveriges industri visar en ökning från 142 TWh 2019 till 170–259 TWh 2050, vilket motsvarar en ökning på 20–82 procent. Den ökade energianvändningen utgörs till största delen av el.

Energiföretagen Sverige bedömer Sveriges elbehov 2045 till 330 TWh årligen att jämföra med dagens elproduktion på cirka 170 TWh årligen.<sup>16</sup> En stor del av den ökningen beror på industrins omställning för att nå klimatmålen och på planerade anläggningar för produktion av framför allt fossilfritt stål, konstgödsel och batteritillverkning. Eftersom utvecklingen rör processindustri är det rimligt att anta att byggnaderna i väsentlig grad kommer att värderas enligt produktionskostnadsberäkning.

I bakgrunden till utvecklingen ligger en fråga om konkurrensfördelar. För att industrin ska kunna överleva behöver den anpassa

---

<sup>14</sup> Se Energimyndigheten (2023), s. 160.

<sup>15</sup> Ibid., s. 34–36.

<sup>16</sup> Energiföretagen Sverige (2023).

sig till att efterfrågan på produktion med låga klimatpåverkande utsläpp väntas öka. Styrmedel som EU:s utsläppshandelsystem EU ETS verkar i samma riktning genom att försvåra för verksamheter som inte minskar sina klimatpåverkande utsläpp. De klimatpolitiska målen om att nå nettonollutsläpp till 2045 ligger i linje med en sådan utveckling.

Utöver befintliga industriernas anpassning kan det komma till betydande fastighetsvärden inom helt nya verksamheter, såsom avskiljning och lagring av koldioxid (CCS), vars byggnader kan behöva värderas med produktionskostnadsberäkning.<sup>17</sup> I vilken utsträckning så kommer att ske, och i vilken utsträckning dessa byggnader kommer att inrymma byggnadstillbehör som utgör maskinell utrustning, är sådant som framtida tillämpning får utvisa.

Med tanke på de omfattande förestående investeringarna inom industrin, vars riktning i hög grad är miljönyttig, är det relevant att beakta incitament som kan hindra respektive främja sådana investeringar. Fastighetsskatt på produktionsutrustning riskerar att göra företag mindre benägna att investera jämfört med om samma egendom inte skulle beskattas. Nästa kapitel fortsätter med den frågan kopplad till industrins samhällsnytta och behandlar även företags syn på förestående miljöinvesteringar. Utredningen återknyter till industrins framtida utveckling i anslutning till diskussionen om konsekvenser av förslag i kapitel 10.

---

<sup>17</sup> Se vidare Energiforsk (2021). CCS står för *Carbon Capture and Storage*.

## 6 Utgångspunkter för utredningens överväganden och förslag

### 6.1 Inledning

Utredningens uppdrag är att analysera om det finns skäl att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i industribyggnader från fastighetsskatt och då särskilt ta hänsyn till om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar. I förevarande kapitel utvecklar utredningen vilka utgångspunkter som utredningen fäst särskild vikt vid och som är styrande för de överväganden och förslag som lämnas i kapitel 7.

### 6.2 Industrins investeringar kan ge samhällsnytta

En grundprincip inom samhällsekonomi är att ett samhälles långsiktiga välbefinnande är avhängigt dess produktivitetens utveckling. Produktivitet mäts enklast som produktion per nedlagd arbetstimme, arbetsproduktiviteten. Generellt gäller att teknologisk utveckling ger produktivitetshöjning. Vad teknologisk utveckling innebär varierar mellan olika sektorer. Inom de tunga industrierna är en höjning av produktivitet avhängig mer eller bättre produktionsutrustning, vilket kräver investeringar. En årlig fastighetsskatt på produktionsutrustningens värde innebär en högre kostnad för industriföretaget och lägre incitament att investera i sådan utrustning. Att ett sådant resonemang är väl förankrat understryks av att så kallade industritillbehör i dag är helt undantagna från fastighetsskatt.

Investeringar i produktionsutrustning kan gynna fler än det enskilda företaget, genom många olika kanaler. Den offentliga sektorn kan gynnas direkt av ökad skatteintäkt från företag vars försäljning och

vinst ökar. Ökad produktion kan innebära fler arbetstillfällen, vilket ger ökad inhemsk efterfrågan genom löneinkomster och ytterligare ökad offentlig intäkt genom skatter och avgifter på lön. Den ökade efterfrågan kan i sin tur stimulera ökad produktion i en positiv spiral. Produktivitetshöjning i ett företag, kan stimulera produktivitetshöjning i samma eller närliggande branscher samt öka ekonomisk kringaktivitet i berörda geografiska områden. Positiva externaliteter<sup>1</sup> såsom kunskapsspridning och delad arbetskraftspool med rätt specialkompetens bidrar till en sådan utveckling.

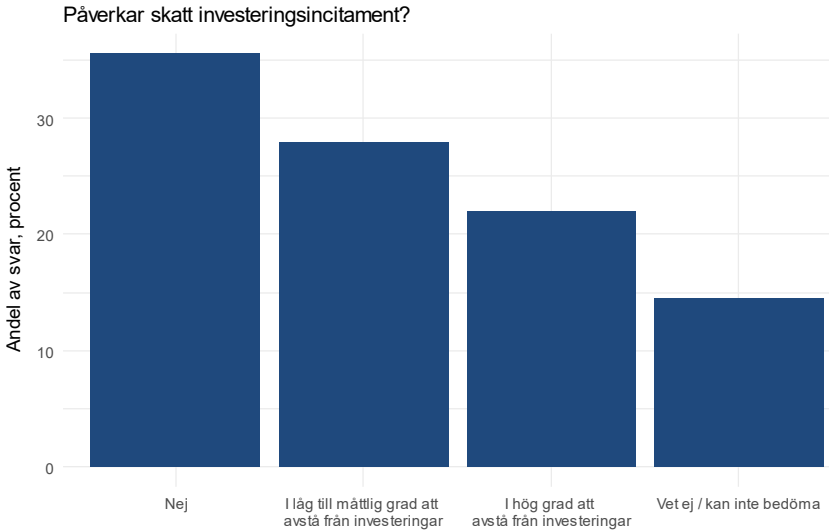
För att maximera den samhällsnytta som industrins investeringar kan ge upphov till är det viktigt att regler inte hämmar investeringar på ett obefogat sätt. Beskattning av produktionsutrustning genom till exempel uttag av fastighetsskatt kan av företag betraktas som hämmande i det avseendet.

### 6.2.1 Fastighetsskatt påverkar industriföretags investeringar

Av de företag som besvarat utredningens enkät uppger hälften att fastighetsskatt på produktionsutrustning påverkar beslut om att investera i produktionsutrustning (figur 6.1). Övriga svarande uppger att besluten inte påverkas av fastighetsskatt eller att de inte kan bedöma.

---

<sup>1</sup> En externalitet är en bieffekt av ekonomisk aktivitet som antingen kan gynna andra (positiv) eller vara till skada för andra (negativ).

**Figur 6.1** Hur incitament till tekniska investeringar påverkas av skatt

Källa: Utredningens enkät.

En slutsats är att fastighetsskatt påverkar incitament till vissa investeringar, enligt företagens egna bedömningar. En förändring av fastighetsskatten skulle därför påverka incitament till investeringar. Att andra faktorer väger tyngre är heller inte ovanligt, eftersom hälften av de företag som besvarat enkäten antingen inte kunde bedöma eller svarade att investeringsbeslut inte påverkas av fastighetsskatten. Samtidigt går det inte att bortse från att fastighetsskatt på maskinell utrustning uppges ha en substantiell påverkan på investeringar.

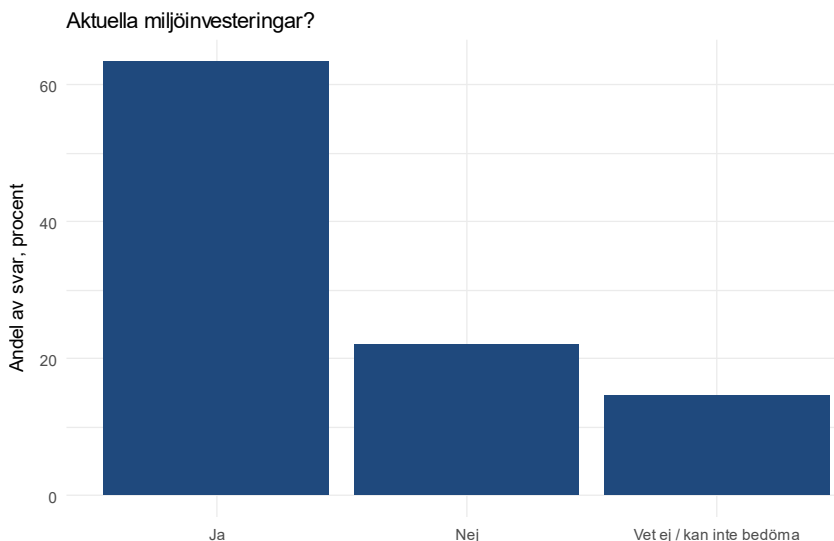
### 6.2.2 Potentiell miljönytta av investeringar

Den bredare utvecklingen mot elektrifiering och bort från fossil energi ger skäl att anta att industrins investeringar över lag går i miljönyttig riktning,<sup>2</sup> genom att antingen minska negativ miljöpåverkan eller genom energieffektivisering. I det ligger även en konkurrensaspekt i och med att svenska industriföretag i tilltagande grad väntas behöva minska klimatpåverkande utsläpp för att upprätthålla en gynnsam utveckling. Politiska styrmedel på nationell och internationell nivå

<sup>2</sup> Se beskrivningen i kapitel 5.

förstärker tendensen. Enkätsvaren bekräftar den bilden (figur 6.2). En klar merpart av företagen svarar att de står inför investeringar som antingen bidrar till minskad skada på miljön eller energibesparing. Om svaren viktas med byggnadernas taxeringsvärde blir resultatet ännu tydligare med över 90 procent jakande svar. Det indikerar att de större företagen uppger att de står inför miljöinvesteringar.

**Figur 6.2 Miljö- eller energibesparande investeringar i närtid**



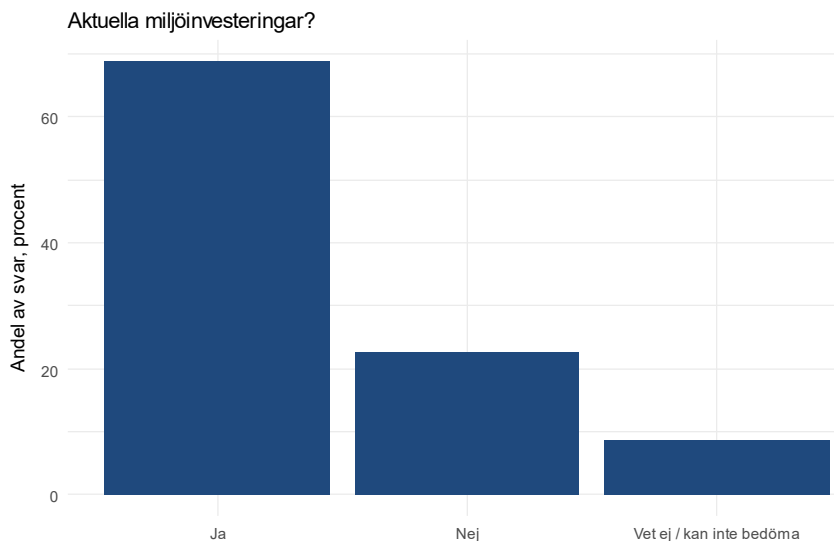
*Källa:* Utredningens enkät.

Svaren kan ge en antydning om inriktningen på de investeringar som påverkas av fastighetsskatt. Om enkätsvaren på de två frågorna om aktuella miljöinvesteringar och investeringsincitament kombineras ges en indikation om profilen på förestående investeringar som påverkas av om fastighetsskatten på maskinell utrustning är kvar eller inte. Figur 6.3 visar att de företag som svarat att investeringsbesluten påverkas negativt av fastighetsskatten har i högre grad förestående miljönyttiga investeringar. Slutsatsen är att ett skatteundantag för viss maskinell utrustning kan förväntas öka incitament till teknikinvesteringar och till investeringar i teknik som minskar industrins skador på miljön eller minskar energianvändningen.



**Figur 6.3 Miljöinvesteringar hos företag vars incitament påverkas**

Svar från företag med låg till hög påverkan



Källa: Utredningens enkät.

### 6.3 Skattesystemets legitimitet stärks av likformighet och rättvisa i skatteuttaget

Olikformighet i beskattning uppfattas vanligen som något orättvist, eftersom det innebär att jämförbara skatteobjekt behandlas olika. Angående hur kraftigt olika typer av skatteunderlag ska beskattas eller hur kraftig progressiviteten ska vara kan åsikterna gå isär utifrån ideologiska skiljelinjer. Olikformighet å sin sida har per definition en inneboende orättvisa i sig som inte är relaterad till ideologi.

Det är väl etablerat att en rad negativa bieffekter följer av en upplevd orättvisa eller olikformighet i skattesystemet.<sup>3</sup> Tillit till staten och dess representanter är grundläggande för att uppnå en tillräcklig vilja att betala skatt och minimera skatteundandragande. En uppenbar orättvisa i form av olikformig behandling av likvärdiga skatteobjekt minskar skattesystemets legitimitet och tilliten till de ansvariga myndigheterna.

Om skattesubjekten upplever att myndigheterna ger ett gott bemötande, konsekvent återkoppling och att den som fuskar vanligen får

<sup>3</sup> Se Steinmo (2018), OECD (2019) och Björklund Larsen (2018).

en påföljd kan det höja tilliten till myndigheter.<sup>4</sup> Skatteverket har efter ett långsiktigt strategiskt arbete på det området kunnat uppvisa höga förtroendesiffror hos befolkningen. Där finns alltså en grund av tillit att förvalta. Insatser som ökar tilliten kan ha positiva följdverkningar på viljan att betala skatt, medan insatser som minskar tilliten riskerar att ha negativa följdverkningar på viljan att betala skatt.

En uppenbar olikformighet inverkar negativt på tilliten. Att minska olikformigheten blir då en insats som kan höja tilliten och viljan att betala skatt. Skatteverkets och statens förtroende i stort påverkas av förekomsten av en uppenbar olikformighet. Konsekvenserna av att inte göra något riskerar att sträcka sig bortom det specifika området fastighetsskatt på industrierheter. Likaledes kan de positiva effekterna av att minska en uppenbar likformighet sträcka sig längre än till skatteområdet. Det finns alltså både direkta och mer indirekta skäl för att ta särskilt uppmärksammade olikformigheter på allvar.

## 6.4 Byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bör inte ingå i underlaget för fastighetsskatt

**Bedömning:** Värdet av maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör enligt jordabalken bör inte ingå i underlaget för fastighetsskatt.

Värdet av byggnadstillbehör som normalt krävs för en byggnads bruk, som t.ex. installationer för vatten och avlopp, värme, el, ventilation och hissar, bör dock fortfarande ingå i underlag för fastighetsskatt.

### 6.4.1 Fastighetsbegreppet

Som framgår av kapitel 3 utgör den civilrättsliga definitionen av fast egendom grunden för det skatterättsliga fastighetsbegreppet. I den utsträckning det finns skäl att inom det skatterättsliga området göra avvikelser från den civilrättsliga definitionen anges det särskilt.

Av 1 kap. 1 § JB framgår att fast egendom är jord och att denna är indelad i fastigheter. Till fastighet hör fastighetstillbehör såsom byggnader, ledningar, stängsel och andra anläggningar som har anbragts

<sup>4</sup> Skatteverket (2024), Stridh och Wittberg (2015) och Statskontoret (2016).

inom fastigheten för stadigvarande bruk samt på rot stående träd och andra växter, 2 kap. 1 § JB. Till byggnad hör fast inredning och annat varmed byggnaden blivit försedd, om det är ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden eller del av denna, så kallade byggnadstillbehör, 2 kap. 2 § JB. Industritillbehör är maskiner och annan utrustning som tillförts en fastighet, som helt eller delvis är inrättad för industriell verksamhet, för att huvudsakligen användas i verksamheten på denna. Det är endast egendom som inte är att anse som fastighetstillbehör eller byggnadstillbehör som kan vara industritillbehör, 2 kap. 3 § JB. Med industriell verksamhet avses produktion av varor med maskinella hjälpmedel. Det ställs inte något minimikrav på rörelsens omfattning eller storlek.

Det skatterättsliga fastighetsbegreppet som tillämpas inom fastighetstaxeringen avviker i vissa hänseenden från det civilrättsliga begreppet om vad som är fast egendom. All egendom som omfattas av fastighetsbegreppet enligt jordabalken utgör inte underlag för fastighetsskatt. Industritillbehör tillhör fastigheten enligt jordabalken, men värdet av dessa beaktas inte vid fastighetstaxering och ingår inte heller i underlaget för fastighetsskatt. Värdet av egendom som utgör allmänna fastighetstillbehör eller byggnadstillbehör beaktas däremot när taxeringsvärdet bestäms och ingår i underlaget för fastighetsskatten. Vid fastighetsbeskattning har kategorisering av egendom som industritillbehör stor betydelse. Det finns därför skäl att närmare belysa hur gränsdragningen mellan byggnadstillbehör och industritillbehör ser ut.

#### **6.4.2 Gränsdragning mellan byggnadstillbehör och industritillbehör**

Frågan om vad som ska anses utgöra tillbehör till fastighet där industriell verksamhet bedrivs har sedan länge varit föremål för diskussion och har bland annat behandlats i förarbetena till 1966 års lag om vad som är fast egendom när definitionen av fast egendom vidgades (prop. 1966:24).

Allmänna fastighetstillbehör är, som tidigare nämnts, till exempel byggnader, ledningar och andra anläggningar som anbragts inom fastigheten för stadigvarande bruk. Byggnadstillbehör är fast inredning och annan utrustning varmed en byggnad har försetts och som är ägnad till stadigvarande bruk för byggnaden. Industritillbehör har å sin sida

fastigheten som anknytningsobjekt och omfattar huvudsakligen den tyngre och särskilt värdefulla maskinella utrustningen inom den egentliga fabriksindustrin. Eftersom industritillbehör endast kan vara sådan utrustning som varken hänförs till allmänna fastighetstillbehör eller byggnadstillbehör innebär det att anläggningar som är anbragda på fastigheten för stadigvarande bruk eller utrustning varmed en byggnad blivit försedd och som bedöms vara ägnad till stadigvarande bruk för byggnad, inte kan utgöra industritillbehör. Bedömningen av vilken utrustning som är till stadigvarande bruk för en byggnad beror på byggnadens ändamål och karaktär. Inom fastighetstaxeringen har denna fråga varit särskilt aktuell gällande industribyggnader. En industribyggnad kan vara utformad så att den är användbar för industriell verksamhet i allmänhet eller så kan den vara utformad, skraddarsydd, för att passa en särskild maskinell utrustning. Om byggnaden är användbar för industriell verksamhet i allmänhet, bör endast utrustning som typiskt sett är till nytta för varje industridkare – oavsett den tillverkning som bedrivs – anses ägnad till stadigvarande bruk för byggnaden och därmed som byggnadstillbehör. Övrig utrustning blir i sådana fall att hänföra till industritillbehör. Om det är uppenbart att byggnaden inte är åtminstone begränsat användbar inom annan industriell verksamhet än den aktuella, kan man hävda, att byggnaden i princip har samma livslängd som verksamheten på platsen och därmed som den maskinella utrustningen. I ett sådant fall, liksom i ett fall då byggnaden endast utgör ett i sig tämligen värdelöst skal runt en större anläggning och måste rivas om anläggningen ska flyttas, bör den ifrågavarande utrustningen betraktas som byggnadstillbehör (jfr prop. 1966:24 s. 91). Detta har bekräftats av Högsta förvaltningsdomstolen i RÅ 1988 ref. 139. Bolaget i målet framhöll att det måste vara felaktigt att kategoriskt hänföra samtliga maskiner i en sådan byggnad till byggnadstillbehör, men Högsta förvaltningsdomstolen menade att hela den utrustning i en skraddarsydd byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, ska anses vara tillbehör till byggnaden och inte industritillbehör.

Maskiner och annan utrustning som används inom en industriell verksamhet kan alltså kategoriseras olika beroende på om egendomen bedöms ha byggnad eller fastighet som anknytningsobjekt och hurvida utrustningen är avsedd att brukas stadigvarande i byggnaden eller på fastigheten. Industribyggnadens karaktär har stor betydelse vid bedömningen av om utrustningen ska hänföras till byggnadstillbehör

eller industritillbehör. Utfallet av denna bedömning påverkar i sin tur uttag av fastighetsskatt.

### 6.4.3 Risk för olikformighet vid uttag av fastighetsskatt

Industribranschen har riktat kritik mot att tillgångar i form av maskiner är föremål för fastighetsbeskattning och i detta sammanhang särskilt pekat på den olikbehandling som finns för maskiner som utgör byggnadstillbehör och de som utgör industritillbehör. Enligt branschen kan den som driver en verksamhet med mindre maskiner som får plats i en vanlig industribyggnad behandlas på ett annat sätt än den driver en verksamhet som kräver större och mer skrymmande maskiner, där byggnaden runt densamma i någon mån anpassas för dessa. I det första fallet kommer maskinerna att betraktas som industritillbehör, medan de i det andra fallet kommer att anses utgöra byggnadstillbehör och ingå i underlaget för fastighetsskatt. Liknande situation kan uppstå för maskiner som inte står i en byggnad, utan placeras direkt på marken, se avsnitt 4.2. I Svenskt Näringslivs rapport från 2013 beskrivs att samma maskin eller utrustning kan komma att behandlas olika beroende på om utrustningen har klätts in i ett skal eller inte och att industribyggnader med samma ålder och med samma kapacitet av produktion kan få olika taxeringsvärden beroende på hur anläggningen har byggts. Till exempel har vissa anrikningsverk i anslutning till gruvor byggts med en mer byggnads- eller husliknande utformning, medan andra har karaktären av byggnadsstomme där maskinutrustningen är väsentligt mer integrerad. I det sistnämnda fallet bedöms byggnaden vara skraddarsydd, men inte i det förstnämnda, vilket påverkar fastighetstaxeringen. Liknande exempel finns inom massindustrin där så kallade mesaombränningsugnar behandlas olika beroende på om de är placerade utomhus utan väderskydd eller om de är placerade i verkstadshallar. Skillnaderna i taxeringsvärden blir enligt branschen stora.

Som utredningen konstaterat kan maskinell utrustning som används i en industriell verksamhet anses utgöra olika typer av tillbehör, antingen som tillbehör till byggnad eller som industritillbehör. Industribyggnadens karaktär spelar en stor roll när utrustningen ska kategoriseras som tillbehör. Om utrustningen bedöms vara till stadigvarande bruk för industribyggnaden i fråga kommer den att hänföras

till byggnadstillbehör och det kommer inte ske någon bedömning om den i stället skulle kunna utgöra industritillbehör. Maskinell utrustning som kan hänföras till byggnadstillbehör är inte nödvändigtvis identisk med sådan egendom som hänförs till industritillbehör, men utrustningen kan trots detta medverka i den industriella verksamheten på ett liknande sätt som industritillbehören. Om utrustningen bedöms utgöra byggnadstillbehör kommer den att beaktas när värdet för industribyggnaden bestäms, men det motsatta kommer att gälla för det fall utrustningen anses vara industritillbehör. Den civilrättsliga regleringen, i kombination med bestämmelserna i fastighetstaxeringslagen, innebär att maskinell utrustning i varierande grad ingår i en industrifastighets underlag för fastighetsskatt. Denna omständighet kan leda till olikformighet vid fastighetsbeskattning av industrifastigheter. Liknande slutsats kom även Fastighetstaxeringsutredningen fram till i sitt betänkande Fastighetstaxering – precision, påverkansmöjligheter, individuella bedömningar (SOU 2000:10). Olikformig beskattning kan uppfattas som orättvis och det finns därför skäl att överväga en reglering som innebär att maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör och som ingår i en industribyggnads taxeringsvärde undantas vid uttag av fastighetsskatt. Syftet med en sådan reglering är att vid fastighetsbeskattning skapa större likformighet vid behandling av maskinell utrustning, oavsett om den kategoriseras som byggnadstillbehör eller industritillbehör. En reglering genom vilken maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör kan undantas från fastighetsskatt är därför lämplig.

#### **6.4.4 Vilken utrustning bör undantas från underlaget för fastighetsskatt?**

Som konstaterats ovan är maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör inte nödvändigtvis identisk med sådan egendom som hänförs till industritillbehör. Utrustningen kan dock ändå till sin funktion och användning inom den industriella processen ha större likhet med industritillbehör än sådana byggnadstillbehör som tillförts en byggnad för dess generella bruk. Utgångspunkten för undantaget bör alltså vara den maskinella utrustningens betydelse för den industriella processen på platsen. Maskiner och jämförlig utrustning som ingår i en industribyggnad på ett sådant sätt att de hänförs till byggnadstillbehör, men som direkt tjänar den industriella verksamheten

som bedrivs vid taxeringstillfället bör inte ingå i en industrifastighets underlag för fastighetsskatt. Med hänsyn till industriverksamheternas skiftande karaktär är det svårt att på ett uttömmande sätt beskriva exakt vilken egendom det kan röra sig om, men det som avses är den tunga maskinella utrustningen som är en del av industribyggnaden. Eftersom det är fråga om byggnadstillbehör förutsätter det att det är fråga om maskinell utrustning som utgör fast inredning eller varmed en industribyggnad på annat sätt blivit försedd, om utrustningen är ägnad för stadigvarande bruk för byggnaden. Sådan utrustning dominerar inte sällan byggnaden och utgör ofta en stor andel av byggnadens värde totalt. Det kan till exempel vara masugnar och dylikt. Detsamma bör gälla hjälpmaskiner och övrig kringutrustning som hör till en sådan huvudmaskin om hjälputrustningen närmast är att betrakta som tillbehör till en maskin som utgör huvudutrustning och har sitt väsentliga värde tillsammans med den.

Byggnadstillbehör i form av sådan utrustning som kan tjäna en industribyggnad i allmänhet och som det kan antas att en ny ägare eller nyttjare av byggnaden kan bruka i annan typ av industriell verksamhet än den som bedrivs vid taxeringstillfället bör dock även i fortsättningen ingå i underlaget för uttag av fastighetsskatt. Det kan till exempel röra sig om sådana byggnadstillbehör som installation för vatten, avlopp, värme och elektricitet. Detsamma bör gälla för exempelvis en hiss som transporterar anställda inom en industribyggnad och som inte har någon betydelse för den industriella processen. Det framgår redan av direktiven till utredningen att sådan egendom inte ska omfattas av ett eventuellt förslag om undantag och utredningen instämmer i att det är en lämplig avgränsning. Det finns inte skäl att generellt undanta byggnadstillbehör från underlaget för fastighetsskatt, utan syftet är att öka likabehandlingen av industribyggnader vid uttag av fastighetsskatt i fråga om sådan maskinell utrustning som används inom en industriell process, oavsett om egendomen utgör byggnadstillbehör eller industritillbehör enligt den civilrättsliga regleringen.

Det är inte alltid enkelt att avgöra om ett byggnadstillbehör tjänar byggnaden generellt eller om det primärt tjänar den specifika industriproduktionen som bedrivs på platsen, det vill säga när kan användningen anses gå från att vara mer allmän till särskilt anpassad. Installation för vatten ingår i det som normalt krävs för en byggnads bruk, men kan också vara anpassad till den industriella processen på platsen

i sådan utsträckning att utrustningen snarare får anses vara verksamhetsspecifik som till exempel i fråga om installation för processvatten. Det kan också förekomma fall där de olika typerna av byggnadstillbehör är integrerade i varandra. Den typen av gränsdragningar kräver bedömningar i varje enskilt fall och kan leda till svårigheter vid rättstillämpningen.

Utredningen har övervägt möjligheten att inom fastighetstaxeringen frångå den civilrättsliga definitionen av vad som är en fastighet samt tillbehör till denna och införa ett eget fastighetsbegrepp eller tillbehörskategori. Med hänsyn till att utredningens uppdrag gäller en begränsad krets av industribyggnader och att syftet med uppdraget – att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning – enligt utredningens bedömning bör kunna uppnås utan att ändra en av de mest grundläggande delarna av fastighetstaxeringen anser utredningen att fördelarna med att även i fortsättningen utgå från befintliga definitioner i jordabalken överväger.



# 7 Undantag för maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör

## 7.1 Inledning

Utredningen har i avsnitt 6.4 bedömt att byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning inte ska ingå i underlaget för fastighetsskatt. Detta kan uppnås på olika sätt. Värdet av utrustningen kan till exempel undantas vid fastighetstaxering genom att egendom undantas från skatte- och avgiftsplikt eller genom att värde inte bestäms för egendomen. Industribyggnadens taxeringsvärde skulle, i de fall värdet av sådan egendom i dag ingår i byggnadsvärdet, bli lägre och så även underlaget för fastighetsskatt. Därigenom skulle uttaget av fastighetsskatt också bli lägre. Ett annat alternativ är att beakta värdet av dessa byggnadstillbehör vid beräkning av fastighetsskatt och låta detta värde ligga till grund för en nedsättning av fastighetsskatten.

I kapitel 7 utvecklar utredningen sin bedömning och lämnar förslag på hur en reglering som innebär att maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör inte ingår i underlaget för fastighetsskatt skulle kunna utformas.

## 7.2 Ska samtliga byggnadstillbehör beaktas vid fastighetstaxering?

I detta avsnitt analyserar utredningen hur ett undantag för byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning skulle kunna ske vid värdering av industribyggnader inom ramen för fastighetstaxering och redogör varför detta inte bedöms som lämpligt.

### 7.2.1 Skatte- och avgiftsplikt för byggnadstillbehör

**Bedömning:** Byggnadstillbehör ska fortsatt utgöra skatte- och avgiftspliktig egendom enligt fastighetstaxeringslagen.

Enligt huvudregeln i 3 kap. 1 § FTL är en fastighet skatte- och avgiftspliktig om det inte finns ett uttryckligt undantag i lagen. Ett taxeringsvärde ska bestämmas för varje skatte- och avgiftspliktig taxeringsenhet och det ska bestämmas till det belopp som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde.

Viss egendom har dock undantagits från skatte- och avgiftsplikt, vilket innebär att något taxeringsvärde inte ska bestämmas i dessa fall. Undantagen regleras i 3 kap. FTL och gäller egendom som indelas som specialbyggnad, särskild angiven mark och markanläggning som har samband med specialbyggnad, vissa lantbruksenheter med vårdbyggnad eller skolbyggnad, samt nationalparker. Grunden för undantagen från skatte- och avgiftsplikt är att verksamheten som bedrivs på fastigheten är av så kallad samhällsnyttig art.

Ett sätt att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i industribyggnader skulle kunna vara att införa ett undantag från skatte- och avgiftsplikt för sådan egendom. En omständighet som talar mot en sådan lösning är att en byggnad i sin helhet antingen är skatte- och avgiftspliktig eller skatte- och avgiftsfri. Om byggnaden till exempel till övervägande del används för ändamål som gör att den ska klassificeras som specialbyggnad ska ett taxeringsvärde inte sättas för någon del av byggnaden, 2 kap. 3 § och 3 kap. FTL. Historiskt sett har det funnits möjlighet till en uppdelning av en byggnad i både en skattepliktig och icke skattepliktig del. En sådan lösning förutsätter dock att det finns skäl för att undanta aktuell utrustning från skatte- och avgiftsplikt i FTL. Mot bakgrund av att de befintliga undantagen rör egendom av samhällsnyttig karaktär skulle en sådan lösning vara mindre lämplig sett till industribyggnadernas kommersiella natur. Utredningen anser därför att byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i industribyggnader även i fortsättningen bör vara skatte- och avgiftspliktig egendom enligt FTL.

## 7.2.2 Bör vissa byggnadstillbehör undantas vid värdering av industribyggnad?

**Bedömning:** Värdet av samtliga byggnadstillbehör ska beaktas vid fastställande av en industribyggnads taxeringsvärde.

### Taxeringsvärde ska spegla marknadsvärdet

Ett taxeringsvärde ska bestämmas för varje skatte- och avgiftspliktig taxeringsenhet. Taxeringsvärdet ska bestämmas till det belopp som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde, det vill säga det pris som den sannolikt betingar vid en försäljning på den allmänna marknaden, 5 kap. 1–3 §§ FTL. Vid värderingen ska inte beaktas andra privaträttsliga förpliktelser än sådana som gäller enligt servitut och enligt tomträttskontrakt om markens utnyttjande. Vid en taxering bortses således från vissa faktorer som vid en marknadsvärdering hade kunnat påverka marknadsvärdet.

Enligt 5 kap. 4 § FTL ska marknadsvärdet bestämmas med hänsyn till det genomsnittliga prisläget under andra året (nivååret) före det år då allmän eller förenklad fastighetstaxering av den aktuella fastighetskategorin sker. Marknadsvärdet ska i första hand bestämmas med ledning av fastighetsförsäljningar på orten, den så kallade ortsprismetoden. Försäljningar där ovidkommande omständigheter kan antas ha påverkat priset, så kallade icke representativa köp ska gallras bort från ortsprismaterialet. Därför gallras bland annat slätköp bort. Ett idealiskt ortsprisunderlag består av många överlåtelser av liknande fastigheter i samma område. När det gäller industribyggnader i allmänhet saknas ofta ett rimligt ortsprisunderlag. Detta förhållande blir ännu mer påtagligt för industribyggnader som inte är ordinära till sin karaktär och där tillgången till jämförelseobjekt är ännu mer begränsad. Industribyggnadernas marknadsvärde bestäms därför antingen med ledning av avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning. Industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader, bensinstationsbyggnader, andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion samt byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. För industribyggnader som ska

värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning ska en återanskaffningskostnad bestämmas. Återanskaffningskostnaden bestäms antingen med stöd av industribyggnadens faktiska byggnadskostnader eller med stöd av erfarenheter rörande byggnadskostnaderna under det andra året före taxeringsåret, det vill säga nivååret, se kapitel 3.

## Taxeringsvärdets användningsområden utanför fastighetstaxeringen

### *Taxeringsvärdet inom skatterätten*

Hänvisningar till taxeringsvärde och andra taxeringsuppgifter görs i en rad författningar, både inom och utanför det skatterättsliga området. Nedan följer en exemplifierande sammanställning hur taxeringsvärden används inom skatterätten. Sammanställningen är inte avsedd att vara uttömmande.

Taxeringsvärden har bland annat betydelse inom inkomstbeskattningen. Om en byggnad förvärfvas tillsammans med den mark som den ligger på, anses så stor del av ersättningen för fastigheten avse byggnaden som det värde för byggnaden som fastställts vid fastighetstaxeringen utgör av fastighetens hela taxeringsvärde, 19 kap. 11 § inkomstskattelagen (1999:1229) IL. Ett historiskt taxeringsvärde används i ett flertal bestämmelser i IL, till exempel i fråga om kapitalunderlaget för kvalificerade andelar, 57 kap. 30 § IL.

Taxeringsvärdet används vidare för att bestämma stämpelskattens storlek enligt lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. Stämpelskatt är en omsättningsskatt som betalas vid förvärv av fast egendom och tomträtt, samt när inteckning beviljas i bland annat sådan egendom. Vid förvärv beräknas stämpelskatten genom att köpeskillingen jämförs med taxeringsvärdet och det högsta av dessa värden anses som egendomens värde. Ingår i egendomen sådana tillbehör till fastighet som avses i 2 kap. 3 § JB ska till taxeringsvärdet läggas värdet av dessa tillbehör. Vid köp uppgår stämpelskatten till 1,5 procent för privatpersoner och 4,25 procent för juridiska personer. Vissa juridiska personer, som till exempel bostadsrättsföreningar, beskattas dock enligt den lägre skattesatsen.

Taxeringsvärdet är betydelsefullt även inom skatterättslig praxis och används bland annat vid bedömningar av om en fastighetsöver-

låtelse är att anse som en försäljning eller en gåva, vilket påverkar beskattningen.

### *Taxeringsvärdet inom andra rättsområden*

Taxeringsvärden har betydelse även inom andra rättsområden. I 13 kap. 5 § och 14 kap. 5 § föräldrabalken finns bestämmelser som reglerar att en omyndigs tillgångar utan överförmyndarens samtycke får lånas ut mot säkerhet av panträtt på grundval av inteckning i fast egendom inom 60 procent av taxeringsvärdet.

I 12 kap. 3 § utsökningsbalken regleras att en värdering ska göras av var och en av fastigheterna vid försäljning av fast egendom som är intecknad gemensamt med annan när taxeringsvärde saknas för någon av fastigheterna. Taxeringsvärde utgör en av de uppgifter om en fastighet som ska anges vid en kungörelse över en exekutiv auktion enligt 12 kap. 15 § utsökningsförordningen (1981:981). Vid exekutiv försäljning tas en förberedelseavgift ut när en kungörelse förs in i tidning. För fastighet tas enligt 9 § förordningen (1992:1094) om avgifter vid Kronofogdemyndigheten en avgift på en (1) procent av taxeringsvärdet.

### *Taxeringsvärdet inom statistiken*

I Fastighetstaxeringsregistret redovisas uppgifter om Sveriges taxeringsenheter. Fastighetstaxeringregistret är en del av Skatteverkets beskattningsdatabas. Registret används för fastighetstaxering och folkbokföring. Skatteverket får uppgifter till fastighetstaxeringsregistret från Lantmäteriet som är inskrivningsmyndighet och från kommunerna som lämnar uppgifter om bland annat beviljade bygglov.

Enligt föreskrifter i fastighetstaxeringsförordningen ska Skatteverket senast den 31 oktober under taxeringsåret sända de uppgifter till Statistiska centralbyrån (SCB) som behövs för sammanställning av utfallet av allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering. Statistiken används av SCB bland annat som underlag för statens och kommunernas inkomst- och skatteberäkningar och som underlag för utredningsverksamhet i anslutning till fastighetstaxeringarna samt för bedömning av taxeringsgrunderna och rutinerna vid fastighetstaxering. Registret utnyttjas för statistiska ändamål såsom beskrivning av

landets fastighets- och byggnadsbestånd, i nationalräkenskaperna och som urvalsram för statistiska undersökningar om bland annat boende och energi. Baserat på uppgifter från fastighetstaxeringsregistret gör SCB sammanställningar och specialbearbetningar på uppdrag av bland annat kommuner, myndigheter, utredningsväsendet, företag och organisationer samt för forskningssyften. SCB tar även fram fastighetsprisstatistik med hjälp av den så kallade köpeskillingskoefficienten som är kvoten mellan köpeskillning och taxeringsvärde. Taxeringsvärdena utgör även en del av underlaget för bruttonationalprodukten (BNP) och konsumentprisindex (KPI).<sup>1</sup>

### *Fastighetsvärdering, kreditgivning och försäkringsverksamhet*

Under taxeringsförfarandet samlas information in om fastigheter i hela landet. Det är bland annat uppgifter om användningsområde, byggnaders area, ålder och olika typer av standard (egenskapsuppgifter). Uppgifterna och taxeringsvärdet används i olika sammanhang och av olika aktörer. Det kan till exempel vara aktörer inom fastighetsvärdering, kreditgivning och försäkringsverksamhet.

Vid fastighetsvärdering används både taxeringsvärden och andra egenskapsuppgifter som underlag för värderingen. En fastighetsvärdering syftar oftast till att uppskatta ett marknadsvärde på fastigheten. Det är en nulägesanalys av vilket pris en fastighet skulle betinga på den öppna marknaden vid en försäljning. Taxeringsvärdet används ofta som underlag för försäkring, det vill säga för beräkning av skadeersättning från försäkringsbolag vid eventuell skada på fastigheten. Ett annat syfte med en fastighetsvärdering som är relevant i försäkringsverksamhet är att ta fram kostnaden för att återställa fastigheten efter skada.

Taxeringsvärdet används även vid belåning eftersom banker bland annat använder värdet som underlag för storleken på eventuellt lån eller vid bedömningen av om ett lån ska beviljas. Taxeringsvärdet används vidare vid kreditvärdering och kreditupplysning.

I hur hög grad taxeringsvärdet är av intresse för olika aktörer och används vid värderingar beror på vilken grad av noggrannhet i värderingen som krävs och vilken typ av fastighet det är fråga om. Orts-

---

<sup>1</sup> Rådets förordning om det europeiska national- och regionalräkenskapssystemet i Europeiska unionen.

prismetoden, som är vanlig vid värdering av småhus, förutsätter att det finns ett förhållandevis stort antal jämförelseobjekt att tillgå. Taxeringsvärden som bygger på ortsprismetoden är generellt sett mer användbara som utgångspunkt för värderingar och andra bedömningar än när taxeringsvärdena bygger på annan värderingsmetod. I annat fall kan värderare med god lokalkännedom användas som utifrån sin kunskap gör en bedömning av marknadsvärdet. I olika utsträckning kan ledning hämtas i egenskapsuppgifter och taxeringsvärde, men de utgör då snarast bakgrundsinformation.

Vid värdering av näringsfastigheter såsom industrifastigheter har taxeringsvärdet en begränsad betydelse vid värderingen. I regel är både köpare och säljare juridiska personer med ekonomiska resurser att anlita värderingsinstitut. Andra faktorer än taxeringsvärdet, som är kopplade till verksamheten och egenskaper i fastigheten och rörelsens avkastning, har en avgörande roll för värderingen. Även vid kreditgivning eller försäkring krävs en mer fördjupad värdering av industrifastigheter än en värdering grundad på taxeringsvärde.

### **Ska värdet av samtliga byggnadstillbehör beaktas vid bestämmandet av taxeringsvärde?**

Utredningen har övervägt om sådana byggnadstillbehör som ska omfattas av en undantagsreglering bör behandlas på samma sätt som industritillbehören inom fastighetstaxeringen, det vill säga att egendomen ska vara skatte- och avgiftspliktig men att något värde inte ska bestämmas för egendomen. En sådan lösning skulle innebära att industribyggnaders taxeringsvärde skulle komma att påverkas i de fall sådana byggnadstillbehör i dag ingår i byggnadens taxeringsvärde.

Den typ av egendom som utredningen bedömer bör undantas från beskattning återfinns i industribyggnader som anpassats till den maskinella utrustning som finns i byggnaden eller där byggnaden snarast fungerar som ett skal till den maskinella utrustningen. Utrustningen utgör vanligtvis en stor del av byggnadens taxeringsvärde. Utredningens enkät visar en genomsnittlig utrustningsandel på 60 procent av byggnadens taxeringsvärde.<sup>2</sup> Resultaten påverkas av att vissa av enkätsvaren även kan syfta på byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus där det kan vara svårt att urskilja byggnadstillbehör från

---

<sup>2</sup> Se kapitel 5.

byggnadskonstruktionen i övrigt. Huvudresultatet att mer än hälften av taxeringsvärdet motsvarar maskinell utrustning är sannolikt ändå applicerbart på byggnader där maskinell utrustning utgör byggnadstillbehör. Intervjusvar till utredningen bekräftar det förhållandet ytterligare, se bilaga 5.

Den enkät som dåvarande Industriförbundet genomförde och som behandlas i Fastighetstaxeringsutredningens betänkande visade stor variation i hur stor andel av byggnadens taxeringsvärde som motsvarade avskrivningsbara byggnadstillbehör.<sup>3</sup> Metoden skiljer sig, men resultaten utgör en relevant referenspunkt. Inom en byggnadskategori fanns både exempel på att nästan hela taxeringsvärdet och ungefär halva taxeringsvärdet motsvarade avskrivningsbara byggnadstillbehör. I andra byggnadskategorier varierade det från att byggnaderna saknade avskrivningsbara byggnadstillbehör till att dessa motsvarade nästan hela taxeringsvärdet. Exempelen från pappers- och massaindustrin uppvisade en mindre spridning av andelen, ungefär 80 procent avskrivningsbara byggnadstillbehör. I Svenskt Näringslivs rapport från 2013 uppskattas maskinandelen utgöra mellan 85 och 95 procent av taxeringsvärdena i de olika byggnadskategorierna. Dessa uppskattningar byggde primärt på rapportförfattarens erfarenheter.

I de industribyggnader som utredningen har resonerat kan bli föremål för skatteundantag utgår en stor del av taxeringsvärdet från byggnadstillbehör som utgör maskinell utrustning. Det kan därför ifrågasättas om byggnadens taxeringsvärde skulle anses spegla marknadsvärdet om värdet av sådan utrustning inte skulle ingå i taxeringsvärdet. Den nämnda rapporten från Svenskt Näringsliv ifrågasatte om taxeringsvärdet verkligen är kopplat till ett realistiskt marknadsvärde för produktionskostnadsvärderade byggnader. Utredningen bedömer att denna kritik huvudsakligen rör den omständigheten att likvärdig produktionsutrustning kan inkluderas i eller exkluderas från taxeringsvärdet beroende på hur företaget valt att bygga sina anläggningar. Rapporten ger exempel på fall där marknadsvärdet för likvärdiga anläggningar är i stort sett detsamma, men taxeringsvärdet skiljer sig hundratals gånger om beroende på vilken värderingsmetod som tillämpas. Utredningen beskriver metoden värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning närmare i kapitel 3.

Produktionskostnadsberäkning tillämpas främst vid värderingen av sådana byggnadstyper för vilka det inte är möjligt att använda orts-

---

<sup>3</sup> Se kapitel 5.



prismetoden eller en avkastningsberäkning, såsom industribyggnader som har begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilken den används eller byggnadskonstruktioner som saknar karaktär av hus. För dessa ofta svårvärderade byggnader kommer värdet att bestämmas med utgångspunkt i den metod som i sista hand bör användas, det vill säga en produktionskostnadsberäkning.

Värderingen skulle inte avspegla marknadsvärdet bättre om byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning skulle undantas från värderingsunderlaget. Taxeringsvärdet som ett mått på en industrifastighets marknadsvärde skulle enligt utredningens mening i stället försämrats. Den maskinella utrustningen utgör i regel en stor del av byggnaden och kan väntas påverka prissättningen vid en försäljning. Utrustningen kan på så sätt sägas påverka industribyggnadens marknadsvärde. Enligt utredningens direktiv är en av utgångspunkterna för ett eventuellt förslag att taxeringsvärdet även i fortsättningen ska spegla marknadsvärdet. Om den maskinella utrustningen skulle undantas från taxeringsvärdet kan det ifrågasättas om taxeringsvärdena alltså skulle spegla marknadsvärdet. Den kritik som har riktats mot värderingsmetoden utgör därför inte ett skäl för att undanta dessa byggnadstillbehör vid bestämmande av taxeringsvärdet.

I avsnittet har olika användningsområden för taxeringsvärden beskrivits. Om taxeringsvärdena för industrienheter urholkades, genom att värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning skulle undantas från taxeringsvärdet, skulle det få konsekvenser inom andra rättsområden än enbart fastighetsbeskattningen och i andra verksamheter som kräver att ett marknadsrelaterat värde på fastigheter finns tillgängligt. Utredningen anser därför att värdet av samtliga byggnadstillbehör fortfarande ska beaktas vid bestämmande av en industribyggnads taxeringsvärde.

### **7.3 Undantag för byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bör ske vid beräkning av fastighetsskatt**

Utredningen har bedömt att byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning inte ska ingå i underlaget för fastighetsskatt, men att sådan egendom alltså bör vara skatte- och avgiftspliktig enligt FTL och att värdet av den alltså bör ingå i en industribyggnads taxeringsvärde. Undantaget behöver därför utformas på ett annat sätt. Utred-

ningen redovisar i detta avsnitt sitt förslag på hur en reglering kan utformas. Förslaget innebär i korthet att ett maskinellt värde ska bestämmas för den maskinella utrustningen vid fastighetstaxering och att detta värde sedan ska undantas från underlaget som ligger till grund för beräkning av fastighetsskatt.

### 7.3.1 Maskinellt värde ska bestämmas för vissa industrienheter

**Förslag:** Vid taxeringen ska ett maskinellt värde bestämmas för industrienhet som omfattar industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller liknande speciell industribyggnad.

Maskinellt värde är värdet av maskinell utrustning avseende sådana byggnader och som hör till industrienheten.

#### Värdet av maskinell utrustning framgår inte av befintliga register

Fastighetsskatt tas ut på sådan fastighet som vid fastighetstaxeringen betecknas som industrienhet och beräknas utifrån industrienhetens taxeringsvärde. Taxeringsvärdet är det värde som bestäms vid fastighetstaxeringen för varje skatte- och avgiftspliktig taxeringsenhet. Vid taxering av industrienheter ska två delvärden bestämmas, ett byggnadsvärde och ett markvärde. Byggnadsvärdet är det samlade värdet av de byggnader som hör till taxeringsenheten. Markvärdet är värdet av taxeringsenhetens tomtmark, täktmark, fallrätt och markanläggningar. Summan av delvärdena utgör taxeringsenhetens taxeringsvärde (5 kap. 7 och 8 §§ FTL).

Byggnadstillbehör är en del av byggnaden och värdet av byggnadstillbehören ingår därför i både den enskilda industribyggnadens värde, och i industrienhetens totala taxeringsvärde. Tillämplig värderingsmetod och vilka värdefaktorer som värderingen ska ske med utgångspunkt i, påverkar hur och i vilken omfattning värdet av byggnadstillbehör kommer att beaktas när en industribyggnads värde bestäms. Även om byggnadstillbehören kan påverka byggnadens värde som bestäms vid fastighetstaxering så redovisas varken förekomsten eller värdet av byggnadstillbehören i taxeringsbesluten. Det är alltså inte

möjligt att med hjälp av befintliga underlag och uppgifter som finns inom fastighetstaxeringen urskilja värdet av maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör som utredningen bedömer bör undantas från fastighetsskatt enligt avsnitt 6.4. Utredningen har inte heller i övrigt identifierat att värdet av dessa specifika byggnadstillbehör är avgränsat i andra register på ett sådant sätt att det enkelt skulle kunna användas vid fastighetsbeskattning. För att värdet av den maskinella utrustningen ska kunna undantas från underlaget för fastighetsskatt behöver det regleras hur värdet av denna utrustning ska bestämmas.

### **Ett maskinellt värde ska bestämmas vid fastighetstaxeringen**

Värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning är avsett att användas vid beräkning av underlag för fastighetsskatt. Med hänsyn till detta har utredningen övervägt en lösning som innebär att detta värde bestäms i samband med att beräkning av fastighetsskatt görs. Beräkningen av fastighetsskatt sker dock i princip helt maskinellt och grundar sig till mycket stor del på uppgifter och underlag från fastighetstaxeringen. Mot bakgrund av hur förfarandet för fastighetsbeskattning är uppbyggt är det därför mindre lämpligt att införa bestämmelser om fastställande av värde av den maskinella utrustningen inom ramen för detta förfarande. För att en undantagsreglering ska fungera väl med den systematik som finns för uttag av fastighetsskatt bör värdet av denna utrustning bestämmas på ett annat sätt och finnas tillgängligt i sådana underlag som används inom fastighetsbeskattningen.

Det primära syftet med fastighetstaxering och uppgifterna som hämtas in vid taxeringen är att ge underlag för fastighetsbeskattning. Det kan därför vara lämpligt att överväga en reglering som innebär att värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bestäms vid fastighetstaxeringen. Det som talar emot en sådan lösning är att värdet som bestäms för den maskinella utrustningen inte på något sätt är avsett att användas inom ramen för fastighetstaxeringen, till exempel för värdering av industribyggnader eller som ett led när värdet för en industrienhet bestäms. Det framtagna värdet kommer således inte att tjäna något syfte inom fastighetstaxeringen. Fördelen med en sådan lösning är dock att värdet av den berörda utrustningen skulle bestämmas inom ramen för det förfarande då värdet för hela

byggnaden bestäms. Vidare skulle uppgifterna enkelt kunna föras över och användas vid beräkning av fastighetsskatten. Ett annat skäl till att värdet av utrustningen bör bestämmas inom ramen för fastighetstaxering är att det avser ett undantag som inte kommer att omfatta alla industribyggnader. Undantaget behöver utformas på ett sätt som endast träffar sådana byggnader där maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör förekommer. Den avgränsningen kan svårligen göras vid beräkning av fastighetsskatt. Det är lämpligare att den sker inom ramen för fastighetstaxeringen. Utredningen anser sammantaget att det, med hänsyn till den systematik som finns för värdering av egendom vid fastighetstaxering och dess koppling till fastighetsbeskattning, är mest ändamålsenligt att värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning bestäms vid fastighetstaxeringen. Värdet av utrustningen bör dock inte redovisas som en del av de befintliga värdena, till exempel delvärdet byggnadsvärde, utan det bör införas ett särskilt och fristående värde för denna utrustning – ett maskinellt värde.

### **Ett samlat värde för hela industrienheten**

Fastighetsskatt beräknas med utgångspunkt i industrienhetens taxeringsvärde, det vill säga det samlade värdet av byggnader och ägoslag som finns på fastigheten. För att värdet av maskiner och jämförlig utrustning i form av byggnadstillbehör på ett enkelt sätt ska kunna undantas vid beräkning av fastighetsskatt bör det maskinella värdet avse det samlade värdet av all sådan utrustning som finns inom en industrienhet.

Det är endast en begränsad krets av industribyggnader som berörs av den problematik som uppstår när jordabalkens regler om fastighetstillbehör kombineras med fastighetstaxeringslagens bestämmelser. Såvitt utredningen kan bedöma, varvid utredningen särskilt beaktat att utredningens uppdrag endast avser sådan egendom som utgör byggnadstillbehör, så är det i de fall en industribyggnad skräddarsytt för att anpassas till den särskilda maskinella utrustningen som finns i byggnaden eller i de fall då byggnaden snarare utgör ett värdelöst skal runt sådan maskinell utrustning. Det finns därför inget skäl att införa en generell reglering om att ett maskinellt värde ska bestämmas för alla industrienheter. Ett maskinellt värde bör endast bestäm-

mas för sådan industrienhet i vilken ingår industribyggnad där byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning förekommer. Enligt utredningens bedömning bör sådan utrustning i första hand finnas i industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella industribyggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § FTL. Maskinellt värde bör därför bestämmas för en industrienhet som omfattar någon av dessa byggnader.

## Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 5 kap. 9 §, införs i FTL.

### 7.3.2 Hur ska värdet av den maskinella utrustningen beräknas?

**Förslag:** För värderingsenhet som omfattar en industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt fastighetstaxeringslagen och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad, ska 50 procent av värderingsenhetens riktvärde ingå i det maskinella värdet för industrienheten.

Vid beräkningen ska riktvärdet efter justering för säreget förhållande användas.

### Värdet av maskinell utrustning ska beräknas för varje byggnad

Utredningen har i det föregående avsnittet bedömt att ett maskinellt värde ska bestämmas för vissa industrienheter och ska här gå över till att redogöra hur detta värde ska beräknas. Som utredningen redogjort för finns det skäl att bestämma ett samlat värde för hela industrienheten. När värdet ska beräknas kan det dock finnas anledning att göra beräkningen i förhållande till varje enskild industribyggnad som omfattas av regleringen. Den maskinella utrustningen har sin anknytning till byggnaden och värdet av den ingår redan i byggnadens värde. Om beräkningen utgår från industribyggnadens värde kommer värdet av den maskinella utrustningen att följa den förändring av industribyggnadens värde som sker mellan taxeringarna. Det fram-

räknade värdet för sådan industribyggnad som omfattas av regleringen bör sedan ingå i det maskinella värdet som bestäms för hela industrienheten.

### **Beräkning med ledning av faktiska kostnader**

Ett tillvägagångssätt som skulle kunna användas vid beräkning av det maskinella värdet är att göra det med ledning av faktiska kostnader. Ett första steg skulle då kunna vara att fastställa hur stor andel av den totala kostnaden för uppförande av industribyggnaden som hänförs sig till sådana byggnadstillbehör som ska undantas från fastighetsskatt. Detta förhållande, det vill säga relationen mellan hur stor kostnad som lagts ned på den krets av byggnadstillbehör som ska omfattas av undantaget och den totala kostnaden för industribyggnaden vid uppförandet av byggnaden, skulle sedan kunna användas till ledning för beräkningen av värdet av den maskinella utrustning som ska ingå i det maskinella värdet. Om till exempel förhållandet mellan kostnaden för sådana byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning och kostnaden för hela byggnaden var 70 procent mot 30 procent när byggnaden uppfördes, skulle andelen om 70 procent användas till ledning för beräkning av den maskinella utrustningens värde. Värdet av den maskinella utrustningen skulle i sådana fall motsvara 70 procent av industribyggnadens värde som fastställs vid varje aktuell fastighetstaxering. Andelen i förhållande till byggnadens totala värde skulle på det här sättet vara oförändrat, men beloppet i kronor skulle variera beroende på det värde som bestäms för byggnaden vid varje enskild taxering. Vid om- eller tillbyggnad skulle det kunna uppstå behov av att justera denna andel så att den på ett korrekt sätt skulle återspegla kostnadsförhållandet mellan byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning och byggnaden totalt sett.

En fördel med en lösning som innebär att de faktiska kostnaderna används till ledning för att bestämma det maskinella värdet är att det framräknade värdet skulle motsvara de verkliga förhållandena mellan kostnaden för vissa byggnadstillbehör och byggnaden totalt. Denna modell för beräkning av det maskinella värdet skulle dock ställa stora krav på fastighetsägarna att presentera korrekt information om faktiska förhållanden för uppförande av industribyggnaden, inklusive kostnaden för den krets av byggnadstillbehör som ska omfattas

av regleringen. Det skulle möjligen kunna låta sig göras för nya eller nyligen uppförda industribyggnader, men kan bli betydligt svårare för det äldre byggnadsbeståndet där till exempel aktuell fastighet bytt ägare under årens gång. Berörda expertmyndigheter har under utredningens gång ställt sig tveksamma till fastighetsägarnas förmåga att lämna tillförlitliga uppgifter på sådan detaljnivå som skulle krävas för att åstadkomma tillfredställande underlag för beslut. Industribranschen har å sin sida varit mer positiv till industriföretagens förmåga att presentera denna information. Det finns säkerligen fastighetsägare som skulle kunna lämna efterfrågade uppgifter, men utredningen kan konstatera att tillgång till information kring förekomsten av sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör i industribyggnader har varit en utmaning även för utredningen vid kartläggning av problematiken. Den går alltså inte att bortse från att tillgången till information, oavsett fastighetsägarnas vilja att göra rätt för sig, kan innebära praktiska problem.

En lösning som grundar sig på faktiska förhållanden skulle vidare innebära att fastighetsägarna i samband med en fastighetsdeklaration själva skulle behöva göra en gränsdragning mellan vad som är byggnad, byggnadstillbehör och maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör. I Svenskt Näringslivs rapport från 2013 konstateras att den generella kunskapsnivån inom industribolagen är låg i dessa frågor. Utredningens enkät- och intervjuundersökningar bekräftar den bilden. Sammantaget anser utredningen att en lösning som bygger på faktiska kostnader skulle innebära en allt för stor och svår administrativ uppgift för fastighetsägare att hantera. I sammanhanget bör påminnas att en betydande andel av basindustrins byggnader byggdes för många årtionden sedan. Utöver att uppgiftsskyldigheten skulle vara betungande för fastighetsägare skulle bristen på information bli en utmaning även för Skatteverket. Som ansvarig myndighet har Skatteverket en utredningsskyldighet vad gäller förhållanden som kan vara av betydelse för taxeringen, men ska också kontrollera inlämnade uppgifter. Möjligheten att på ett tillfredställande och rättssäkert sätta utreda förhållanden och kontrollera uppgifter försvåras när tillgången till information är bristfällig. Mot denna bakgrund bedömer utredningen att en modell som utgår från faktiska kostnader inte är lämplig. Det finns därför skäl att överväga en enklare modell för hur värdet av maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör ska beräknas.

## Beräkning med ledning av erfarenhetstal

Utredningen har i det föregående avsnittet bedömt att det maskinella värdet inte bör beräknas med ledning av faktisk kostnad. Det kan övervägas om det i stället bör beräknas med utgångspunkt i erfarenhetstal. Om faktisk kostnad inte är känd går det för vissa av de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna att använda schabloner, så kallade erfarenhetstal, för att uppskatta återanskaffningskostnad. I praktiken används dock erfarenhetstalen mycket sällan, se avsnitt 3.

Tillvägagångssätten för att ta fram erfarenhetstal förklaras inte tydligt. Det gäller även metoder för att räkna fram tidigare framtagna värden till senare års prisläge. Med tanke på att erfarenhetstalen sällan används och bakomliggande metod inte redovisas tydligt finns en osäkerhet kring deras träffsäkerhet. Mot bakgrund av att det råder oklarhet om erfarenhetstalens kvalitet och då de inte är heltäckande, det vill säga de finns inte för alla de typer av industribyggnader som kan komma att omfattas av ett undantag, anser utredningen att användning av erfarenhetstal inte är en lämplig metod när det maskinella värdet ska beräknas. En annan metod bör väljas i stället.

## En schablonmodell för beräkning

En metod som kan vara administrativt enkel, i vart fall då ett maskinellt värde ska beräknas, är att utgå från en schabloniserad beräkningsmodell. Som utredningen konstaterat i samband med sin bedömning om möjligheterna att beräkna värdet av berörd utrustning med utgångspunkt i faktiska kostnader, kan bristen på information gällande denna utrustning innebära svårigheter när värdet av utrustningen ska fastställas. Därutöver kan det uppstå gränsdragningsproblem i fråga om vilken egendom som värdet ska beräknas för. Det torde kunna vara problematiskt att i vissa fall avgöra om utrustningen ska anses utgöra byggnadstillbehör som krävs för en byggnads normala bruk eller om den ska anses vara ett sådant byggnadstillbehör vars värde bör undantas vid beräkning av fastighetsskatt. En schabloniserad beräkningsmodell, där en viss andel av en industribyggnads värde anses utgöra värdet av den berörda maskinella utrustningen, kan vara enklare att tillämpa. Modellen behöver dock avgränsas till att endast omfatta sådana industribyggnader där det förekommer sådan maskinell utrust-



ning som utredningen enligt avsnitt 6.4 bedömer bör undantas från underlaget för fastighetsskatt.

Utredningen har i det föregående avsnittet bedömt att den typ av utrustning som bör undantas från fastighetsskatt finns i industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader, som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § FTL. En schablonregel bör därför endast omfatta sådana byggnader. För dessa industribyggnader bör alltså en andel av byggnadens värde anses avse sådan maskinell utrustning som ska undantas från underlaget för fastighetsskatt. Det innebär att om en fastighetsägare på sin fastighet har en industribyggnad som till exempel bedöms ha endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och byggnaden värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning så kommer en del av byggnadens värde bedömas avse maskinell utrustning och denna del av byggnadens värde ska ingå i det maskinella värdet för hela fastigheten, det vill säga industrienheten. Någon egentlig bedömning av huruvida maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör finns i byggnaden kommer inte att ske. En industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell byggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning kommer att antas ha sådan utrustning. Bedömningen av vilken typ av industribyggnad en byggnad utgör enligt 11 kap. 1 § FTL kommer alltså att ha en avgörande betydelse. Den bedömningen kan i sig innebära gränsdragningsproblem, men det är en bedömning som bland annat Skatteverket redan i dag behöver göra för att kunna bestämma vilken värderingsmetod som ska tillämpas vid värdering av en industribyggnad. Schablonregeln skulle således utgå från den bedömning som redan görs och inte innebära något nytt i det avseendet. Det borde enligt utredningen vara en fördel och underlätta vid rättstillämpningen.

### **En schablon eller flera?**

Utgångspunkten för schablonen bör vara att den på ett godtagbart sätt ska representera värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning som finns i de berörda byggnaderna och som ska undantas vid beräkning av fastighetsskatt. Industribyggnader som bör omfattas

av ett undantag är dock av mycket skiftande karaktär. Värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i förhållande till värdet av hela industribyggnaden varierar och att fastställa en lämplig schablon för alla dessa olika typer av industribyggnader som kan komma att omfattas av en reglering är förenat med vissa svårigheter. Även om en schablon till sin karaktär inte helt kan motsvara faktiska värden behöver den, som nämnts, vara tillräckligt träffsäker för att den ska vara ett godtagbart substitut för de faktiska värden som den avser att representera.

Utredningen har övervägt möjligheten att fastställa en form av branschspecifika schabloner, det vill säga att fastställa olika nivåer för schablonen utifrån i första hand byggnadskategori. Återigen har tillgången till information kring andelen maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör i industribyggnader varit en utmaning för utredningen. Enligt de uppgifter som utredningen har haft till sitt förfogande är andelen sådan utrustning avsevärt varierande även inom branscher och byggnadskategorier, varför branschspecifika schabloner inte nödvändigtvis skulle vara mer träffsäkra än en schablon som gäller generellt för samtliga berörda industribyggnader. Det finns också administrativa fördelar med en schablon i stället för differentierade schabloner. Utredningen föreslår därför att en och samma schablonnivå ska gälla för berörda industribyggnader.

### Nivån på schablonen

De aktuella byggnaderna uppvisar en stor variation vad gäller hur stor andel av byggnadens värde som avser byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning. Enligt den enkät som utredningen genomförde som en del i kartläggningen av problematiken varierar andelen produktionsutrustning mellan 0 och 100 procent för samtliga industribyggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Den genomsnittliga andelen uppgår till 60 procent, enligt enkäten.<sup>4</sup> Mellan sektorer är variationen också stor. Den lägsta utrustningsandelen för en byggnadskategori är i genomsnitt 41 procent och den högsta i genomsnitt 79 procent av motsvarande värde för byggnaden i sin helhet. Enkäten träffar dock alla typer av industribyggnader som vid taxering värderas med ledning av produktionskostnads-

---

<sup>4</sup> Se 7.2.2 och kapitel 5.

beräkning, inte bara sådana som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciella industribyggnader. Den enkät som Industrieföretagen presenterade 1996 visade på liknande spridning. Enkäten utgick dock från en bredare egendomskategori vid undantag från fastighetsskatt än den som är aktuell för den lösning som utredningen föreslår.

Om gruppen byggnader begränsas till industribyggnader med sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör minskar spridningen avsevärt. I intervju svar till utredningen uppger både fastighetsvärderare och representanter för industrieföretag att sådana byggnadstillbehör generellt utgör mer än 50 procent av byggnadens värde.<sup>5</sup> Resultatet framstår som rimligt även utifrån utredningens bedömning om i vilka byggnader denna typ av maskinell utrustning finns. Det är i sådana industribyggnader som helt anpassats till den särskilda maskinella utrustningen som finns i byggnaderna eller som endast utgör ett skal runt sådan utrustning. Dessa byggnader torde präglas av den maskinella utrustningen.

Med hänsyn till att utredningen föreslår en särskild reglering som innebär ett undantag från generella regler för uttag av fastighetsskatt och innebär en skattelättnad för berörda fastighetsägare, är det motiverat att låta nivån på schablonen ligga vid den nedre kända gränsen. Nivån får dock inte vara för låg. Den behöver vara tillräckligt representativ för andelen maskinell utrustning som ingår i de berörda industribyggnadernas värde totalt. Den behöver också vara tillräckligt hög för att innebära ett märkbart positivt investeringsincitament för industrin jämfört med skatteuttag på hela fastighetens taxeringsvärde. En sänkning av fastighetsägares skattekostnad måste vägas mot den administrativa kostnad som en ny reglering innebär.

Underlaget indikerar att andelen maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör i förhållande till industribyggnadens totala värde uppgår till 50 procent i de fall som bör berättiga till en nedsättning. Sätts schablonnivån mycket lägre än 50 procent kommer den att ligga alltför långt från faktiska förhållanden för att kunna motiveras. En schabloniserad nedsättning av skatteunderlaget med mer än 50 procent riskerar att bli för hög dels på grund av den uppvisade stora variationen, dels på grund av risken att skapa incitament för klassificering av byggnader till en viss typ av byggnad vid val av värderingsmetod utan verklig grund. Varje höjning över 50 procent får vägas mot

---

<sup>5</sup> Se bilaga 5.

risken att vissa byggnader som saknar undantagsberättigad utrustning kan komma att få en för stor nedsättning i förhållande till den andel maskinell utrustning som är en del av byggnaden. Utredningen anser att 50 procent är en rimlig schablonnivå som kombinerar en avvägning mellan incitament för industrins investeringar mot risken som en alltför stor förmån för egendom som principiellt inte bör utgöra underlag för nedsättning kan medföra.

### **Beräkningen bör utgå från riktvärdet**

Vid tillämpning av schablonregeln bör beräkning av schablonen ske i förhållande till den aktuella industribyggnadens värde. Tekniskt sett bestäms inte ett värde för en industribyggnad. Byggnaderna på en fastighet delas in i olika värderingsenheter och ett riktvärde bestäms för varje sådan enhet. Enligt huvudregeln ska varje byggnad utgöra en värderingsenhet. Eftersom det riktvärde som bestäms för värderingsenheten avser värdet av egendomen som ingår i enheten innebär det att riktvärdet i ett sådant fall avser värdet av byggnaden. För industribyggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning får en industribyggnad delas in i flera värderingsenheter, men detta får endast ske om det underlättar värderingen. Det är dock inte något som förekommer i praktiken och inget som utgör skäl för utredningen att avstå från att lämna aktuellt förslag. Utredningen bedömer sammantaget att en lösning som utgår från riktvärdet på värderingsenhet som omfattar sådan industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § FTL och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad, är det mest ändamålsenliga. Schablonvärdet bör därför beräknas i relation till riktvärdet för en värderingsenhet som omfattar sådan industribyggnad.

Ibland förekommer värdefaktorer som inte särskilt har beaktas när riktvärdet för en taxeringsenhet bestäms, men som påtagligt inverkar på marknadsvärdet. I sådana fall ska riktvärdet justeras. Detta kallas justering för säregna förhållanden. Det som justeras är taxeringsenhetens sammanlagda riktvärde (7 kap. 5 § FTL). Säreget förhållande redovisas dock genom justering av riktvärdet för värderingsenheter (1 kap. 5 § FTF). Om riktvärdet av en värderingsenhet som

omfattas av regleringen justeras för säregna förhållanden bör detta beaktas. Det justerade riktvärdet bör således användas vid tillämpning av schablonregeln.

### **Kombination av faktisk kostnad och schablon?**

I samband med överväganden om att beräkna värdet av den maskinella utrustningen i form av byggnadstillbehör med ledning av faktiska kostnader konstaterade utredningen att tillgången till information om dessa byggnadstillbehör var ett hinder mot att införa en sådan reglering. Tillgången på information torde dock vara bättre för nya industribyggnader och fastighetsägarna borde ha bättre förutsättningar att uppfylla sin uppgiftsskyldighet på ett korrekt sätt. Det innebär vidare att även Skatteverket skulle ha bättre förutsättningar att utreda och kontrollera uppgifter som lämnats av fastighetsägarna. Utredningen har därför övervägt att för nya industribyggnader införa en modell som utgår från de faktiska kostnaderna när värdet av den maskinella utrustningen ska beräknas och låta ett schabloniserat värde tillämpas för det äldre byggnadsbeståndet. En sådan reglering skulle dock innebära att en avgränsning mellan vad som är byggnad, byggnadstillbehör respektive byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning skulle behöva göras i varje enskilt fall. Det skulle ställas höga krav på fastighetsägare att göra dessa avvägningar, som på inget sätt är enkla att göra, och där risken för fel skulle vara stor. Av alla nya industribyggnader som byggs är endast en mycket begränsad andel sådana att de kan anses vara helt anpassade till den särskilda maskinella utrustningen som finns i dem. Det rör sig om cirka tio nya industribyggnader per år och mycket tyder på att det blir allt färre sådana nya byggnader. Den absoluta merparten av industribyggnader som kan komma att omfattas av ett undantag skulle ändå behöva tillämpa den schabloniserade beräkningsmodellen. Att utöver den schabloniserade metoden införa en komplicerad reglering som riskerar att leda till tolknings- och gränsdragningsproblem när ett mycket begränsat antal industribyggnader skulle kunna komma att omfattas av den har inte bedömts som lämpligt.

## Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 7 kap. 15 a §, införs i FTL.

### 7.4 Beslut om maskinellt värde och avrundningsregler för värdet

Utredningen har föreslagit att ett maskinellt värde ska bestämmas för industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § FTL och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader. Maskinellt värde är ett schablonmässigt beräknat värde av maskinell utrustning för nämnda byggnader som ingår i industrienheten. Vid beräkning av fastighetsskatt ska det maskinella värdet undantas från beskattning. Det maskinella värdet ska enligt förslaget bestämmas i samband med fastighetstaxering. För att Skatteverket ska kunna besluta ett maskinellt värde i syfte att detta värde ska kunna användas vid beräkning av fastighetsskatt bör reglerna om vilka beslut som ska fattas vid fastighetstaxering och reglerna om vad som ska redovisas i beslut om fastighetstaxering kompletteras. Även regler avseende avrundning bör gälla för det maskinella värdet och de bör därför ändras så att det nya värdet omfattas.

#### 7.4.1 Bakgrund till bestämmelserna om fastighetstaxeringsbeslut

Det har skett en historisk utveckling i fråga om vad ett fastighetstaxeringsbeslut ska avse, vad det ska innehålla och hur det ska komma fastighetsägaren till del som kort ska beröras här.

Före 1970 års allmänna fastighetstaxering fanns inte någon annan beslutsdokumentation vid fastighetstaxeringen än fastighetslängden. Taxeringsbesluten bestod i princip endast av taxeringsvärdet och delvärden. Besluten benämndes beslut om taxeringsvärde. Från och med 1970 års allmänna fastighetstaxering fanns ett särskilt registreringsunderlag vid fastighetstaxeringen, nämligen fastighetstaxeringsavin. Avin utgjorde samtidigt beslutsdokument i fråga om taxeringen. Vid 1970 års fastighetstaxering infördes värderingsmodeller för de flesta fastighetstyper som innefattade värdering utifrån värdefaktorer. Stor-

leken av värdefaktorerna bestämdes i taxeringsförfarandet och beslutet skulle antecknas på fastighetstaxeringsavin.

Vid 1975 års allmänna fastighetstaxering ändrades benämningen från beslut om taxeringsvärde till beslut om taxering. Det som skulle redovisas på fastighetstaxeringsavin reglerades och bestämmelser om vad som skulle framgå av fastighetslängden fördes in i den då gällande taxeringskungörelsen. Det gällde uppgifter om fastighetens beskattningsnatur, indelningen i taxeringsenheter, enheternas skattepliktsförhållande samt taxeringsvärde, delvärde och så kallade delposter. I fastighetslängden skulle enligt föreskrifter även grunder för beslutet och övriga uppgifter om taxeringen föras in. Enligt den dåvarande taxeringslagen skulle den lokala skattemyndigheten underrätta fastighetsägarna om innehållet i fastighetstaxeringsnämndens preliminära och slutliga beslut.

I samband med Fastighetstaxeringskommitténs arbete med FTL överfördes bestämmelserna till lag. Fastighetstaxeringskommittén ansåg att lagen borde inledas med en allmän regel om vad beslutet om fastighetstaxeringen skulle omfatta och uttalade bland annat följande om innehållet i beslut om taxering. Innehållet i fastighetstaxeringsnämnds beslut är av naturliga skäl ett annat än det som innefattas i inkomsttaxeringsnämnds beslut. Vid fastighetstaxeringen bestäms inte bara taxeringsvärdet och beskattningsnatur m.m., också grunderna för dessa beslut fastställs. Dessa grunder är värdefaktorer, tillämpliga riktvärden, arealer m.m. De redovisas i den omfattning som behövs för att ägaren ska kunna se hur taxeringsvärdet har beräknats. De uppgifter som innefattas i fastighetstaxeringsnämnds beslut och grunderna för detta och som redovisas till fastighetsägaren är därför betydligt flera än i fråga om inkomsttaxeringen (SOU 1979:32 s. 171 f. och 858).

Departementschefen delade uppfattningen och ansåg att den föreslagna bestämmelsen om vad som är beslut vid fastighetstaxeringen överensstämde med praxis (prop. 1979/80:40 s. 58, 59 och 192). I och med FTL:s tillkomst har innehållet i fastighetstaxeringsbesluten således ytterligare författningsreglerats och fått den form och i princip det innehåll som gäller i dag.

## 7.4.2 Maskinellt värde ska beslutas vid fastighetstaxering och redovisas i taxeringsbeslut

**Förslag:** Vid fastighetstaxering ska Skatteverket även besluta om maskinellt värde för vissa industrienheter.

I Skatteverkets beslut om fastighetstaxering ska maskinellt värde redovisas.

Utredningen anser att en ny bestämmelse bör införas i 1 kap. FTL av vilken det ska framgå att beslut om maskinellt värde ska fattas vid fastighetstaxering för vissa industrienheter. Utredningen anser vidare att det maskinella värdet bör framgå av Skatteverkets beslut om fastighetstaxering. Utredningen anser därför att en ny bestämmelse om att maskinellt värde ska redovisas bör tas in i 20 kap. 4 § FTL.

Behovet av nya bestämmelser föranleds av utredningens förslag om att ett maskinellt värde ska bestämmas för vissa industrienheter. Maskinellt värde avser ett värde av maskinell utrustning för industri-enhet som omfattar industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas eller liknande speciella byggnader och det ska beräknas enligt en schablon. Enligt utredningens förslag ska det maskinella värdet bestämmas inom ramen för fastighetstaxeringen och därefter undantas från taxeringsvärdet för de berörda industrienheterna vid fastighetsbeskattning. Maskinellt värde kommer alltså enligt utredningsförslaget ha betydelse vid uttag av fastighetsskatt. Beslut om maskinellt värde utgör således, enligt förslaget, ett beslut vid fastighetstaxeringen, även om beslutet om maskinellt värde inte utgör ett beslut som påverkar fastighetstaxeringen. Utredningen har ovan, i avsnitt 7.3.1, redogjort för sina skäl till varför maskinellt värde ska beslutas inom ramen för fastighetstaxeringen. Det är fråga om ett helt nytt värde, utan tidigare motsvarighet i fastighetstaxeringen, som ska beslutas. Utredningen bedömer att det bör framgå att ett beslut om maskinellt värde ska fattas avseende vissa industrienheter vid fastighetstaxeringen genom att en ny bestämmelse införs i 1 kap. 1 a § FTL.

I 1 kap. 1 § andra stycket FTL anges vad som utgör det egentliga fastighetstaxeringsbeslutet såsom skattepliktsförhållande och indelning i taxeringsenheter samt typ av taxeringsenhet. Utredningen har övervägt att komplettera den bestämmelsen med en bestämmelse om att beslut även ska fattas om maskinellt värde. Eftersom det är fråga



om en särskild reglering som endast berör vissa industrienheter och som inte fyller en funktion inom fastighetstaxeringen, utan gäller ett värde som ska tillämpas vid bestämmande av fastighetsskatt, bedömer utredningen att bestämmelsen bör tas in i en egen paragraf.

För att maskinellt värde ska kunna beaktas vid beräkning av fastighetsskatt och för att fastighetsägarna ska ha fullständig information om att värdet har beslutats bör en ny bestämmelse om att maskinellt värde ska redovisas i fastighetstaxeringsbeslut införas. Skatteverket kommer därmed att underrätta fastighetsägaren om det maskinella värdet som en del av det grundläggande beslutet om fastighetstaxering. Fastighetsägaren kommer även att underrättas om att den kan begära omprövning av beslutet och vad som ska iakttas av den som vill begära omprövning av eller överklaga beslutet. En bestämmelse om att maskinellt värde ska redovisas i Skatteverkets beslut om fastighetstaxering bör införas i 20 kap. 4 § FTL.

Eftersom det maskinella värdet saknar samband med taxeringsbeslutets olika delar som anges i 20 kap. 4 § första stycket 1–3 FTL bör en bestämmelse om redovisning av maskinellt värde inte tas in i någon av dessa punkter. Maskinellt värde och dess redovisning saknar även samband med grunderna för taxeringsbeslutet, som anges i 20 kap. 4 § första stycket 4–6. FTL. Utredningen anser därför att bestämmelsen om att maskinellt värde ska redovisas i fastighetstaxeringsbeslut bör regleras i en separat punkt. För det talar även att det maskinella värdet som ska redovisas berör en mycket begränsad krets av taxeringsenheter och taxeringsbeslut sett till det totala antalet enheter och beslut. Skyldigheten att redovisa maskinellt värde gäller enbart taxeringsbeslut avseende sådana industrienheter för vilka ett maskinellt värde enligt den föreslagna bestämmelsen i 5 kap. 9 § FTL ska bestämmas. Utredningen bedömer att en lämplig placering av bestämmelsen är att den tas in som en ny punkt 4. Det innebär att övriga punkter i 20 kap. 4 § första stycket FTL behöver numreras om.

## Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 1 kap. 1 a §, införs i FTL och medför ändring i 20 kap. 4 § FTL.

### 7.4.3 Maskinellt värde ska avrundas

**Förslag:** Maskinellt värde ska avrundas i enlighet med avrundningsregeln i 20 kap. 4 § FTL.

Huvudregeln då det gäller avrundning av belopp som avser fastighetsvärde finns i 20 kap. 4 § 2 st. FTL. Enligt denna bestämmelse ska värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusentals kronor. I bestämmelsen anges således att avrundning ska ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort.

Utredningen anser att det maskinella värde som utredningen föreslår ska bestämmas för vissa industrienheter ska avrundas på samma sätt som gäller för värdet av en enskild värderingsenhet. Eftersom det maskinella värde som ska bestämmas inte ska användas som ett värde bland andra i själva taxeringen, utan användas självständigt vid bestämmandet av fastighetsskatt bör det avrundas. Utredningen föreslår därför att en ny bestämmelse avseende avrundning för maskinellt värde ska tas in i 20 kap. 4 § FTL.

#### Lagförslag

Förslaget medför ändring i 20 kap. 4 § FTL.

### 7.5 Det maskinella värdet ska undantas vid beräkning av fastighetsskatt

**Förslag:** Vid beräkning av fastighetsskatt ska det maskinella värdet undantas från en industrienhets taxeringsvärde.

Utredningen har bedömt att värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning inte ska ingå i underlaget för fastighetsskatt. Utredningen föreslår därför att ett nytt värde ska bestämmas vid fastighetstaxering – det maskinella värdet – och att det ska ingå i beslut om fastighetstaxering. Syftet med denna reglering är att bestämma ett värde av den maskinella utrustningen i form av byggnadstillbehör som ska undantas vid beräkning av fastighetsskatt. För att industri-fastigheter på vilka det finns sådan egendom som utgörs av bygg-

nadstillbehör i form av maskiner och jämförlig utrustning ska få den avsedda skattelättnaden behöver det införas bestämmelser i lagen om statlig fastighetsskatt om att underlaget för fastighetsskatt för industrienhet ska utgöras av taxeringsvärdet, med undantag för det maskinella värdet som bestäms enligt 5 kap. 9 § FTL. Det maskinella värdet kommer endast att bestämmas för sådana industrienheter som omfattar industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilken de utnyttjas eller liknande speciella byggnader. Om en industrienhet inte omfattar sådana byggnader kommer något maskinellt värde inte att bestämmas och underlaget för fastighetsskatt kommer att förbli opåverkat vid beräkning av fastighetsskatten.

## Lagförslag

Förslaget medför ändring i 3 § FSL.

## 7.6 Ikraftträdande

**Förslag:** Ändringarna i fastighetstaxeringslagen ska träda i kraft den 1 januari 2025 och tillämpas första gången vid allmän fastighetstaxering 2031.

Ändringarna i lagen om statlig fastighetsskatt ska träda i kraft den 1 januari 2031 och tillämpas första gången på fastighetsskatt för kalenderåret 2031.

Utredningens förslag innebär att värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilken den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad ska undantas från underlaget för fastighetsskatt. Förslaget innebär ändringar i fastighetstaxeringslagen och lagen om statlig fastighetsskatt.

Nya regler som ska gälla vid fastighetstaxering bör som utgångspunkt tillämpas för första gången vid en allmän fastighetstaxering. För industrienheter som inte är föremål för förenklad fastighetstaxering sträcker sig den löpande taxeringsperioden från ingången av det år då allmän fastighetstaxering sker till dess allmän fastighets-

taxering av enheten sker nästa gång. Däremellan sker särskild fastighetstaxering. Vid särskild fastighetstaxering sker ändring av den taxering som bestämts vid allmän fastighetstaxering bara om det föreligger grund för nytaxering. Det kan föreligga bland annat om det skett större förändringar på fastigheten eller om fastigheten har ombildats. Införandet av ett maskinellt värde kan inte anses utgöra en grund för nytaxering vid särskild fastighetstaxering. Att i övrigt ändra regler under en löpande taxeringsperiod anses inte vara lämpligt. Ändringarna i fastighetstaxeringslagen bör därför tillämpas första gången vid en allmän fastighetstaxering.

Nästa allmänna fastighetstaxering för industrienheter är år 2025. Förberedelsearbetet inför den taxeringen påbörjades år 2023. För att Skatteverket ska kunna beakta nya bestämmelser i förberedelsearbetet inför en allmän fastighetstaxering behöver bestämmelserna ha trätt i kraft när förberedelsearbetet inleds. Med hänsyn till detta bedöms utredningens förslag inte kunna tillämpas på den allmänna fastighetstaxeringen 2025. Nästkommande allmänna fastighetstaxering för industrienheter kommer att äga rum år 2031. För att myndigheterna ska ges goda planeringsförutsättningar för förberedelseåtgärder inför den allmänna fastighetstaxeringen bör reglerna träda i kraft så snart som möjligt, vilket utredningen bedömer är den 1 januari 2025.

För att ändringarna i lagen om statlig fastighetsskatt ska kunna tillämpas behöver det finnas ett redovisat maskinellt värde i taxeringsbeslut. Ett sådant värde kommer att redovisas i taxeringsbeslut vid den allmänna fastighetstaxeringen 2031. Mot denna bakgrund bör ändringarna i lagen om statlig fastighetsskatt träda i kraft den 1 januari 2031 och tillämpas första gången på fastighetsskatt för kalenderåret 2031.

## **7.7 Tillämplig värderingsmetod och insamling av uppgifter om återanskaffningskostnad**

Utredningen ska enligt sina direktiv analysera om ett undantag från fastighetsskatt för byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning medför behov av ändringar av tillämplig värderingsmetod för aktuella industribyggnader. I avsnittet nedan redogör utredningen för sina överväganden beträffande värderingsmetod. Utredningen konstaterar att det saknas förutsättningar för att byta ut värdering med ledning

av produktionskostnadsberäkning till värdering med ortsprismetoden eller med ledning av avkastningsberäkning eller att införa en ny värderingsmetod. Utredningen bedömer att produktionskostnadsberäkning fortsatt är en lämplig metod för värdering av de aktuella industribyggnaderna. Det kan dock finnas skäl att överväga om beräkningen av återanskaffningskostnad för vissa industribyggnader skulle kunna förbättras med stöd av utökade och förbättrade uppgifter om kostnaderna. En sådan uppgifts- och kunskapsinhämtning skulle kunna ske inom ramen för Skatteverkets och Lantmäteriets arbete med allmän fastighetstaxering.

### 7.7.1 Värdering med produktionskostnadsberäkning bör fortsatt tillämpas

**Bedömning:** Värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning bör fortsatt tillämpas för de aktuella industribyggnaderna.

I korthet innebär produktionskostnadsberäkning att värdet av en byggnad bestäms med utgångspunkt i vad det skulle kosta att producera en likartad byggnad, återanskaffningskostnad. Vid beräkningen beaktas även den värdeminskning för byggnaden som föreligger på grund av ålder och bruk. I avsnitt 3.3.9 finns en genomgång av de värderingsmetoder som tillämpas vid fastighetstaxering där värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning behandlas särskilt.

Val av värderingsmetod är inte valfri, utan värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning är den värderingsmetod som ska användas i sista hand när ortsprismetod och avkastningsberäkning inte är möjlig. Marknadsvärdet som grund för taxeringen ska i första hand bestämmas med ledning av fastighetsförsäljningar i orten, i andra hand med ledning av en avkastningsberäkning och i sista hand med utgångspunkt i en beräkning av det tekniska nuvärdet. När det gäller industribyggnader är enligt gällande rätt endast värdering med ledning av avkastningsberäkning eller produktionskostnadsberäkning aktuell. Enligt 11 kap. 1 § FTL ska byggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader, bensinstationsbyggnader, andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion samt

byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning.

### Ortsprismetoden

Skälet till att ortsprismetoden inte tillämpas på industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader är att den innebär att marknadsvärdet ska bestämmas med ledning av fastighetsförsäljningar i orten. När det gäller industrifastigheter finns inte tillräckligt med fastighetsförsäljningar för att ge den ledning som behövs för att metoden ska vara användbar. Särskilt när det gäller de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna saknas ofta helt och hållet jämförbara försäljningar. Redan 1976 års Fastighetstaxeringskommitté konstaterade att värdering av industrifastigheter rymmer en del speciella problem, som sammanhänger med bland annat den efterfrågesituation som föreligger för denna typ av fastigheter. Befintliga industribyggnader är oftast anpassade för en viss specifik verksamhet, vilket medför att marknaden för dessa fastigheter är liten. I vissa fall t.ex. beträffande kemisk processindustri, existerar kanske över huvud ingen marknad (SOU 1979:81 s. 54). Kommittén anförde vidare bland annat följande.

De brister som föreligger i redovisningen av faktorer och värden i fastighetslängden gör det i dag omöjligt att ta fram tillräckligt statistiskt underlag för att kunna tillämpa en direkt ortsprismetod vid värdering av fastigheter med industribyggnader. På längre sikt torde dock metoden kunna komma att användas för mera vanligt förekommande fastigheter, byggda med t.ex. enkla industrihallar eller industrihyreshus.

Utredningen konstaterar att dessa förhållanden inte har kommit att ändras, varför det inte heller i dag finns förutsättningar för att tillämpa ortsprismetoden vid värdering av produktionskostnadsberäknade industribyggnader. Det torde vara en uppfattning som delas även av industriföretagen. I sin rapport från 2013 bedömer Svenskt Näringsliv, efter en genomgång av jämförelseköp avseende produktionskostnadsvärderade industribyggnader vid AFT-13, att det är mycket svårt, om ens möjligt, att lägga rimligt användbara värdenivåer för ett så disparat bestånd av fastigheter och med det bristfälliga material av

jämförelseköp som fanns att tillgå (Processindustrins fastighetsbeskattning, s. 13).

### Värdering med ledning av avkastningsberäkning

Då fastighetsförsäljningar inte ger den ledning som behövs kan marknadsvärdet bestämmas med ledning av en avkastningsberäkning. Enligt 11 kap. 1 § FTL ska industribyggnader värderas med denna metod, med begränsning för vissa specifikt uppräknade byggnader däribland de som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader som värderas med produktionskostnadsberäkning. Värdering med ledning av avkastningsberäkning innebär att hänsyn tas till lokaltyp, storlek, standard och ålder. I korthet innebär avkastningsberäkning att en relativ kvadratmeterhyra tas ur en fastställd tabell. Den relativa hyran multipliceras med två faktorer. En faktor bygger på fastighetens läge och den andra på byggnadens återstående ekonomiska livslängd.

Fastighetstaxeringskommittén anförde att för industribyggnader som värderas med produktionskostnadsberäkning är det karaktäristiskt att det inte går att bestämma ett hyresvärde (jfr SOU 1979:81 s. 73 f.). Utredningen delar den uppfattningen. Dessa industribyggnader är till sin utformning och användning generellt sett så särpräglade att de inte är uthyrningsbara i vanlig bemärkelse. Det är fråga om industriproduktion där byggnaderna är anpassade efter den produktion som sker i byggnaderna. Industribyggnaderna i fråga ägs därtill nästan alltid av den som driver industriverksamheten. Eftersom en hyresmarknad saknas är det inte möjligt att bestämma ett hyresvärde.

### Värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning

Vid en produktionskostnadsberäkning ska marknadsvärdet uppskattas med utgångspunkt i det tekniska nuvärdet. För att komma fram till det tekniska nuvärdet bedöms byggnadens eller anläggningens återanskaffningskostnad. Kostnaden ska återspegla kostnaderna för att uppföra en motsvarande byggnad. Återanskaffningskostnaden kan bestämmas antingen genom en beräkning grundad på erfarenheterna om byggnadskostnadernas storlek eller genom en omräkning av den

faktiska (historiska) kostnaden. Vidare tas hänsyn till den värdeminskning som sker för byggnader.

Att värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning är den metod som i sista hand bör komma till användning regleras direkt i 5 kap. 5 § FTL. Den prioriteringsordningen är naturlig med hänsyn till att det är marknadsvärdet som ska uppskattas vid värderingen. Lagstiftaren var vid införandet av produktionskostnadsberäkning medveten om att andra värderingsmetoder var att föredra. I samband med införandet av produktionskostnadsmetoden, som den då benämndes, fanns synpunkter från remissinstanser både i fråga om att en del problem vad gällde val av värderingsmetod kunde uppkomma och i fråga om värderingsmetodernas utformning. Departementschefen uttalade följande i prop. 1979/80:86 s. 18.

I fråga om val av värderingsmetod vill jag nämna att marknadsvärdet enligt 5 kap. 5 § FTL i första hand ska bestämmas enligt ortsprismetoden, i andra hand enligt avkastningsmetoden och först i tredje hand produktionskostnadsmetoden. Nu är det emellertid än så länge svårt att få fram ett sådant underlag för industribyggnader att den förstnämnda metoden kan användas i nämnvärd omfattning. Enligt min mening bör i stället avkastningsmetoden användas i så stor utsträckning som möjligt.

Kritik har även fortsatt riktats mot produktionskostnadsberäkning som metod för att bestämma ett marknadsvärde för industribyggnader. Ett problem, som Svenskt Näringsliv pekade på i ovan nämnda rapport från 2013, är konjunkturfluktuationer vilka medför att värdet av industrifastigheter kan skifta kraftigt. I vissa fall har hänsyn tagits till detta vid omräkningen av återanskaffningskostnaderna till exempel vid AFT-07 vad gällde delar av sågverk. Kritiken har dock i hög grad haft fokus på att processindustrins produktionsutrustning utgör en del av värderingsunderlaget vid fastställande av taxeringsvärde och därmed påverkar fastighetsbeskattningen. Svenskt Näringsliv lämnar i sin rapport, s. 18, följande problembeskrivning.

En stor del av problemet ligger i att stora delar av värdena omfattar den maskinella utrustningen. För att över huvudtaget kunna skaffa sig en bild av värdet på en processindustri anläggning, behöver man göra en analys av rörelsen och effektivitetsnyckeltal på anläggningen och utifrån detta uppskatta ett värde på anläggningen. Därefter måste man på något sätt bryta ner detta värde till ett värde av vad som, enligt lagstiftarna och praxis, är att anse som fastighet exklusive industritillbehören. I de flesta fall låter detta sig över huvudtaget inte göras eftersom värdet av anläggningen är genererat av alla delarnas sammantagna kapacitet.



Till den del kritiken mot värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning baseras på att maskinell utrustning i form av byggnadstillbehör är föremål för fastighetsbeskattning innebär utredningens förslag om att denna ska undantas från beskattning en förbättring i detta hänseende för de industribyggnader som omfattas av förslaget. Beskattningsundantaget innebär dock ingen förändring av själva värderingsmetodiken.

En fullskalig översyn av tillämplig värderingsmetod som innebär utarbetande av en ny värderingsmetod eller anpassningar i den befintliga är inte möjlig inom ramen för förevarande utredning. Anledningen är dels att det saknas nödvändiga uppgifter om till exempel mer specifika byggnadskostnader för industribyggnaderna, dels att en sådan uppgiftsinsamling lämpligen sker inom ramen för myndigheternas arbete i samband med allmän fastighetstaxering.

Det finns i dag nio byggnadskategorier för de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna; oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier, massa- eller pappersbruk, järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk, cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral, spannmålssilor, sågverk, bensinstationer, master och slutligen annan verksamhet, 1 kap. 15 § FTF. Det rör sig således om vitt skilda industriella verksamheter med helt olika byggnadsbehov. Industribyggnaderna är även inom byggnadskategorierna av varierande slag, från skärmtak till betongfabrik, från pumpstation till krosshus eller från reningsbassänger till masugn.<sup>6</sup> En stor del av svårigheten i värderingen och i att ta fram värderingsmodeller ligger således i att det rör sig om många olika byggnadskategorier och typer av byggnader och anläggningar av vitt skilda karaktär. Därtill är det inte sällan fråga om komplexa anläggningar med till- och ombyggnader. Det sker också en utveckling som innebär att nya kategorier tillkommer, till exempel har senast kategorin master tillkommit.

En mer precis värdering som riktar in sig på återanskaffningskostnaden för olika produktionskostnadsberäknade industribyggnader skulle kräva ett bättre underlag om faktiska kostnader än vad som finns tillgängligt i dag. Ett tänkbart sätt att öka precisionen i värderingen av återanskaffningskostnaden förutsätter att undersökningar genomförs rörande hur mycket det kostar att uppföra vissa typiska industrier i de olika byggnadskategorierna. En sådan uppgiftsinsamling skulle även kunna kompletteras med en insamling av uppgifter

---

<sup>6</sup> Se även exemplen i kapitel 5.

beträffande typkostnad för maskinell utrustning i de olika byggnadskategorierna. Utifrån en sådan uppgiftsinsamling skulle en procentsats kunna tas fram för varje byggnadskategori och vad som bedöms vara kostnad för byggnad respektive den maskinella utrustningen.

En ändring från värdering med ledning av produktionskostnadsberäkning till en annan typ av värderingsmetod eller ändringar av den tillämpliga värderingsmetoden skulle även, enligt utredningens uppfattning, vara att föra för långt, utifrån de direktiv som lämnats. Den typ av byggnader som omfattas av utredningens uppdrag är industribyggnader med byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning. Därtill omfattar utredningens lagförslag endast vissa av de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna, nämligen industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella industribyggnader. Det rör sig således om en begränsad grupp av industribyggnader. Utredningen ska enligt sina direktiv analysera om ett undantag från fastighetskatt för byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning medför behov av ändringar av tillämplig värderingsmetod för aktuella industribyggnader. Det förslag som utredningen lämnar innebär att värdet av den aktuella maskinella utrustningen ska bestämmas schabloniserat som en procentuell del av byggnadens värde för industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella industribyggnader. Utredningens bedömning är att de lagförslag som lämnas inte föranleder behov av att ändra värderingsmetod.

## 8 Alternativa lösningar

Utredningen har övervägt alternativa sätt att utforma ett undantag för fastighetsskatt på byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning. Kapitlet beskriver de viktigaste alternativa förslagens förtjänster och skälen till att utredningen inte har gått vidare med dessa lösningar.

### 8.1 Anpassad nedsättning för nyare investeringar

Utredningens förslag innebär att skatteunderlag och uttag av fastighetsskatt minskas utifrån en schablon. För byggnader vars andel maskinell utrustning är högre än schablonnivån tillåter det tillvägagångssättet inte nedsättning av skatteunderlaget med hela den maskinella utrustningens värde. Ett alternativ som utredningen övervägt är att låta nedsättningen utgå från faktiska nedlagda kostnader för maskinell utrustning. Skatteverket har bedömt att det inte skulle vara genomförbart för andra byggnader än möjligen nybyggda. Dessutom är det problematiskt att begära att fastighetsägare ska kunna lämna uppgifter om äldre investeringar. Fokus har därför legat på nyare investeringar och alternativa lösningar som möjliggör nedsättning med hela värdet av den maskinella utrustningen utifrån kostnadsuppgifter om nyare investeringar som fastighetsägaren lämnar till Skatteverket. Fördelen är att nedsättningens storlek skulle komma närmare den maskinella utrustningens faktiska del av taxeringsvärdet. De huvudsakliga nackdelarna är att en sådan lösning innebär stor kostnad för reglering och administration, trots litet antal berörda skattesubjekt, kontrollsvårigheter och viss övrig oklarhet kring tillämpbarhet.

Nyinvesteringarna i den typ av industribyggnader som kan omfattas av nedsättning rör ett mycket begränsat antal byggnader varje år som tabell 8.1 visar. Det förhållandet talar för att myndigheternas administration och kontroll av en differentiering utifrån uppgifter

om nyinvesteringar skulle kunna vara hanterbar. Å andra sidan talar ett litet antal skattesubjekt emot att ådra sig kostnader för processen med särskild reglering. Det framstår som att fastighetsägarna har tillräckligt goda möjligheter att lämna uppgifter om kostnader för nyinvesteringar för att en differentieringslösning skulle bli meningsfull, enligt intervjuvärderna i bilaga 5 och utredningens experter som företräder näringslivet.<sup>1</sup> Viss tveksamhet finns rörande om fastighetsägare kan förväntas ha förmåga att särskilja maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör, till skillnad från den bredare kategorin maskiner och inventarier som är standard i bokföring och knyter an till avskrivningsregler.

**Tabell 8.1 Nyinvesteringar i produktionskostnadsvärderade industribyggnader**

Gäller åren 2019–2021 utifrån 2022 års registeruppgifter

	2019	2020	2021
Kostnad nybyggda (mnkr)	2 577	978	459
Antal värderingsenheter nybyggda	29	31	23
Antal s.k. skräddarsydda nybyggda	7	10	7
Kostnad ombyggda (mnkr)	25	105	4
Antal värderingsenheter ombyggda	9	9	3
Antal s.k. skräddarsydda ombyggda	2	4	1
Taxeringsvärde nybyggda (mnkr)	1 112	360	200
Taxeringsvärde ombyggda (mnkr)	34	136	4

*Källa:* Utredningens beräkningar utifrån SCB:s register, se bilaga 2.

Att lämna in och hantera kostnadsuppgifter om nyinvesteringar motsvarar den lägsta nivån av ökad administrativ insats för en differentierad nedsättning av skatteunderlag. Nästa nivå vore att även efterfråga uppgifter om investeringar genomförda tidigare år. Att begära in uppgifter för tiden före nuvarande krav på att föra anläggningsregister är svårt att motivera. Det vore att kräva för mycket av fastighetsägarna. Möjligheten att använda en schablon för att fastställa den maskinella utrustningens värde som en andel av byggnadens värde är rimlig, så att ingen fastighetsägare behöver bli helt utan nedsättning på grund av att investeringarna ligger långt tillbaka i tiden.

<sup>1</sup> Svenskt Näringsliv (2013) anförde också att en modell baserad på faktiska kostnader från fastighetsägare framstod som realistisk, se s. 20 f.

Däremot visar utredningens enkät (kapitel 10) och intervjusvar (bilaga 5) att det finns ett stöd bland fastighetsägare för att lämna uppgifter om investeringar de senaste årtiondena om det kan ge nedsättning av skatteunderlaget motsvarande hela värdet av den maskinella utrustningen. Produktionskostnadsberäkning innebär att de nyare investeringarna har klart större inverkan på taxeringsvärdets storlek än äldre investeringar. Det är generellt mer sannolikt att fastighetsägare har tillgång till nyare uppgifter. Den negativa konsekvensen av eventuell avsaknad av äldre kostnadsuppgifter skulle därför bli mindre betydande. Härnäst följer exempel på hur en utrustningsandel kan räknas fram utifrån en serie av investeringar vid olika tidpunkter och hur avsaknad av äldre kostnadsuppgifter skulle påverka skatteunderlaget.

Om det sker tillbyggnader vid flera tillfällen går det att räkna ut en sammanvägd utrustningsandel med hjälp av de om- och nedräkningsfaktorer som gäller enligt fastighetstaxeringslagen. Följande exempel illustrerar en sådan uträkning.

#### **Räkneexempel utrustningsandel:**

Låt säga att ett företag bygger en helt ny industrianläggning för 100 miljoner kronor, varav 70 miljoner kronor är kostnad för maskinell utrustning. Utrustningsandelen kommer att förbli 70 procent om ingen om- eller tillbyggnad deklarerar.

Låt säga att samma företag expanderar genom att tillföra mer avancerad maskinell utrustning. För enkelhets skull motsvarar även den nya investeringen 100 miljoner kronor i dagens värde efter avdrag för eventuell kasserad (utrangerad) egendom. Om vi låter andelen maskinell utrustning i nyinvesteringen vara högre, 95 miljoner kronor, kan vi se hur den sammanvägda utrustningsandelen påverkas. Om nybyggnationen skedde 1960 och återinvesteringen 1970 blir den nya utrustningsandelen 83 procent för byggnadskategori 1 och ortstyp 1.

Om en motsvarande återinvestering fortsätter genomföras varje årtionde höjs den sammanvägda andelen succesivt till 87, 89, 91, 92 och slutligen 93 procent. Det här är ett sätt att väga in att kostnaderna för om- och tillbyggnader genomförda vid olika tidpunkter motsvarar olika andelar maskinell utrustning.

Formeln för sammanvägning motsvarar en uträkning av flera separata byggnaders riktvärden (taxeringsvärde) som summeras.

$$andel_{utrustning} = (andel_{utrustning,1} \times riktvärde_1 + andel_{utrustning,2} \times riktvärde_2) / (riktvärde_1 + riktvärde_2)$$

Om värdena från exemplet sätts in blir uträkningen:

$$andel_{utrustning} = \frac{0,7 \times 9 + 0,95 \times 9}{9 + 9} \approx 0,83$$

De två första årtiondenas investeringar ger en sammanvägd utrustningsandel på 83 procent av byggnadens riktvärde. Ytterligare kostnader för om- och tillbyggnad läggs till på samma sätt. Tabell 8.2 visar utgångsvärden och resultat för alla år i exemplet.

För att räkna ut ett visst års riktvärde gäller fastighetstaxeringsförordningens tillvägagångssätt:

$$riktvärde_1 = 0,75 \times återanskaffningskostnad_1 \times \text{nedräkningsfaktor}_1$$

Med exemplrets värden blir uträkningen:

$$riktvärde_1 = 0,75 \times 100 \times 0,12 \approx 9$$

Riktvärdet, vilket motsvarar taxeringsvärdet, är 9 miljoner kronor för en byggnad av byggnadskategori 1 och ortstyp 1 uppförd 1960 med återanskaffningskostnaden 100 miljoner kronor utan deklarerade om- eller tillbyggnader.

**Tabell 8.2 Sammanvägning av investeringar vid olika tidpunkter**

Räkneexempel avseende byggnadskategori 1 och ortstyp 1

År för investering	Nedlagd kostnad (mnkr)	Återanskaffningskostnad (mnkr)	Andel utrustning (%)	Nedlagd kostnad, utrustning (mnkr)	Återanskaffningskostnad, utrustning (mnkr)
1960	6	100	70	4	70
1970	9	100	95	8	95
1980	24	100	95	23	95
1990	47	100	95	44	95
2000	60	100	95	57	95
2010	86	100	95	82	95
2018	100	100	95	95	95

Ny- och åter- investeringar gjorda t.o.m. år	Taxeringsvärde, sammanlagt (mnkr)	Andel utrustning (%)	Taxeringsvärde, utrustning (mnkr)
1960	9	70	6
1970	18	83	15
1980	27	87	23
1990	36	89	32
2000	51	91	46
2010	84	92	78
2018	129	93	120

Källa: Utredningens exempelberäkning utifrån Skatteverket (2018b).

Praktiskt sett skulle en sådan metod ställa stora krav på fastighetsägare att presentera korrekt information om faktiska kostnader för uppförandet av industribyggnaden. Expertmyndigheterna har ifrågasatt om fastighetsägarna har möjlighet att göra det, som föregående kapitel poängterade.

Industribranschen har å sin sida varit mer positiv till industriföretagens förmåga att presentera denna information, vilket företagsintervjuerna i bilaga 5 visar. En rapport från Svenskt Näringsliv beskriver också en modell baserad på fastighetsägares uppgifter om faktisk kostnad som realistisk.<sup>2</sup> Vid fastighetstaxering av industribyggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning är uppgifter från fastighetsägarna särskilt betydelsefulla och används redan i dag i stor utsträckning till grund för taxeringen. Utredningen ifrågasätter inte att vissa fastighetsägare kommer att ha svårigheter att lämna efterfrågade uppgifter eller att med säkerhet kunna lämna tillförlitliga uppgifter, men vill i detta avseende framhålla att fastighetsägarna redan i dag behöver ta fram ingående information om kostnaden för uppförande av en byggnad och i förekommande fall för om- och tillbyggnad. En alternativ lösning med differentiering för nyare investeringar skulle således inte innebära någon ändring av vilken typ av uppgifter som skulle användas till ledning för bestämmande av de produktionskostnadsberäknade industribyggnadernas taxeringsvärde, det vill säga uppgifter direkt från fastighetsägarna. En sådan reglering skulle innebära att konkretionsnivån skulle komma att öka, vilket skulle kunna innebära svårigheter för fastighetsägare i vissa fall.

<sup>2</sup> Ibid., s. 20 f.

I de fall det saknas information om värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning och om värdet inte kan uppskattas på annat sätt, så skulle schablonnivån i enlighet med huvudförslaget gälla för industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella industribyggnader.

### **Avsaknad av äldre kostnadsuppgifter**

Utredningens enkät och fördjupningsintervju visar att företagen i allmänhet har en beredskap att lämna uppgifter om kostnader för olika delar av sina industrianläggningar. Drygt en tiondel angav i enkätsvar att de inte kan lämna uppgifter om tidigare anskaffningskostnader. Det ger en indikation om en god potential till uppgiftsinlämning. Exemplet nedan illustrerar därtill att avsaknad av äldre uppgifter påverkar taxeringsvärdet förhållandevis lite. Enligt gällande bokföringsstandard ska företagen hålla någon form av anläggningsregister ur vilket det går att utläsa anskaffningskostnad och anskaffningstidpunkt för respektive anläggningstillgång. Det skulle därför inte vara orimligt att låta den typen av uppgiftslämning utgöra grunden för att få skatteunderlaget nedsatt med mer än schablonnivån.

Konsekvenserna för företag som trots allt inte kan ta fram uppgifter om nedlagda kostnader på maskinell utrustning skulle sträcka sig till att de får nedsättning av skatteunderlaget med samma schablonnivå som i utredningens huvudförslag. Ju äldre den otillgängliga kostnadsuppgiften är, desto mindre påverkan har den på taxeringsvärdet i dag som tabell 8.3 illustrerar. Det ger alltså störst nedsättning av skatteunderlag och fastighetsskatt att kunna visa utrustningskostnad för nyare investeringar. De uppgifterna är samtidigt lättast för fastighetsägare att uppbringa.

I exemplet byggs en industribyggnad 1960. Sedan sker en återinvestering i byggnaden varje årtionde fram till i dag. För enkelhets skull motsvarar återanskaffningskostnaden vid varje tillfälle 100 miljoner kronor och den maskinella utrustningen 85 procent av det. Om fastighetsägaren skulle lämna in kostnadsuppgifter om alla investeringar i byggnaden skulle det ge en sammanvägd utrustningsandel om 85 procent av taxeringsvärdet. Nedsättningen av skatteunderlaget skulle motsvara 85 procent, vilket i exemplet ger en fastighetsskatt om 97 000 kronor i stället för nuvarande 645 000 kronor när hela



byggnadens taxeringsvärde utgör skatteunderlag. För att tydliggöra sambandet mellan ålder och nedsättning av skatteunderlag tillåts utrustningsandelen i tabellen gå ned till 0 procent i stället för att stanna vid schablonnivån 50 procent. Det lägsta värdet för fastighetsskatten om schablonandelen tillämpas på exempelfallet är 323 000 kronor, vilket skulle gälla ifall uppgifter om utrustningskostnader helt saknades. I exemplet skulle det krävas att fastighetsägaren lämnade kostnad för de två senaste investeringarna för att få en högre nedsättning än schablonnivån. Investering i en helt ny byggnad skulle i stället ge full nedsättning direkt baserad på kostnadsuppgifter från nybyggnadstillfället. Exempelbyggnaden med äldre investeringar har å andra sidan ett äldre värdeår, vilket ger avsevärt lägre återanskaffningskostnad i förhållande till nybyggnation med senaste värdeåret som kapitel 3 visade. En ny byggnad skulle alltså ha lättare att få full nedsättning av skatteunderlag. En byggnad med tidigt värdeår skulle kräva mer uppgiftsinlämning för att få full nedsättning. I en byggnad med tidigt värdeår skulle å andra sidan en lika stor investering, i form av om- eller tillbyggnad, ge lägre ökning av taxeringsvärdet än i den helt nya byggnaden.

Den övre delen av tabellen visar att det senaste årets investering påverkar fastighetsskatten med 191 000 kronor, medan de tidigaste investeringarna påverkar fastighetsskatten med 38 000 kronor vardera. Det har alltså en avsevärt mindre negativ inverkan att inte ta hänsyn till en tidig investering jämfört med att inte ta hänsyn till en nyare investering vid bestämmande av nedsättning av skatteunderlaget.

**Tabell 8.3 Påverkan på taxeringsvärde om äldre utrustningskostnad saknas**

Räkneexempel med återinvestering varje årtionde 1960–2018

Utrustningskostnad inte angiven t.o.m. år	Fastighets-skatt (tkr)	Andel utrustning (%)	Taxeringsvärde (mnkr)	Taxeringsvärde, utrustning (mnkr)	Minskning utrustningsandel (%) utan årets värde	Minskning fastighetsskatt (tkr) utan årets värde
<i>Komplett rapportering 1960–2018</i>	97	85	129	110		
1960	135	79	129	102	6	38
1970	173	73	129	94	6	38
1980	212	67	129	87	6	38
1990	250	61	129	79	6	38
2000	314	51	129	66	10	64
2010	454	30	129	38	22	140
2018	645	0	129	0	30	191

År för nedlagd kostnad	Återanskaffningskostnad (mnkr)	Återanskaffningskostnad, utrustning (mnkr)	Taxeringsvärde (mnkr)	Taxeringsvärde, utrustning (mnkr)	Nedlagd kostnad (mnkr)	Nedlagd kostnad, utrustning (mnkr)
1960	100	85	9	8	6	5
1970	100	85	9	8	9	8
1980	100	85	9	8	24	20
1990	100	85	9	8	47	40
2000	100	85	15	13	60	51
2010	100	85	33	28	86	73
2018	100	85	45	38	100	85
<b>Summa</b>			<b>129</b>	<b>110</b>		

*Källa:* Utredningens exempelberäkning utifrån Skatteverket (2018b). Schablonnivån 50 procent tillämpas inte i tabellen, utan utrustningsandelen tillåts gå ned till 0 procent för att tydliggöra sambandet mellan ålder och nedsättning av skatteunderlag.

Ett problem som skulle kunna uppstå är att fastighetsägare lämnar uppgift om kostnader för tidigare investeringar som tillsammans ger motsvarande ett taxeringsvärde som överstiger byggnadens nuvarande taxeringsvärde. Det problemet kan lösas genom att bestämma ett tak för nedsättningen av skatteunderlaget, till exempel 85 procent av motsvarande byggnadens taxeringsvärde. Ett sådant lägsta skatteunderlag på motsvarande 15 procent av taxeringsvärdet kan motiveras av den betydande osäkerhet som har visat sig råda i värderingen. Det kan inte uteslutas att byggnaden innehåller någon del som inte är att se som maskinell utrustning avsedd att direkt användas i en industriell process, till exempel ett fundament eller allmänna byggnadstillbehör. Så kan det vara även om hela investeringen bokförts som maskiner och inventarier. Det kan heller inte uteslutas att en sådan del av byggnaden som inte är ren maskinell utrustning betingar ett marknadsvärde, så att skatteunderlaget bör vara mer än noll för att återspegla den delen av marknadsvärdet.

### Oklart om vinst av differentiering väger upp nackdelar

Sammanfattningsvis skulle en reglering som väger in och differentierar nedsättningen av skatteunderlag utifrån kostnadsuppgifter om nyare investeringar kunna ge en nedsättning som kommer närmare den maskinella utrustningens faktiska värde än vad en schablon kan ge. Beräkningsmässigt finns det inga betydande hinder. Fastighetsägare har även visat sig villiga att inkomma med sådana uppgifter. Tveksam-

heterna rör om fördelarna är tillräckliga för att motivera den kostnad det innebär att införa och administrera en differentierad reglering. Antalet berörda skattesubjekt är få, vilket talar emot differentiering. Myndigheternas möjligheter att kontrollera riktigheten i inkomna uppgifter är begränsade.

Utredningen ser även vissa oklarheter kring om fastighetsägare utifrån anläggningsregister kan skilja ut kostnader specifikt för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör. Den frågan skulle behöva utredas ytterligare. Utredningen har klarlagt tillräckligt väl att fastighetsägare kan förväntas ha uppgifter som visar investeringskostnad uppdelad på maskiner och inventarier kontra byggnad i övrigt. Det vore nödvändigt att efter ytterligare utredning göra en bedömning av om det underlag fastighetsägare kan lämna är tillräckligt.

Sammantaget kan utredningen inte säkert säga att det är värt kostnaden för staten att differentiera nedsättningen och inte heller att det går att garantera att en sådan reglering blir möjlig för myndigheterna att tillämpa på ett rättssäkert sätt.

## **8.2 Ytterligare lösningar som utredningen inte gått vidare med**

Utredningen har övervägt flera olika lösningar som innebär att vissa byggnadstillbehör undantas vid uttag av statlig fastighetsskatt. I det här avsnittet lyfter utredningen ytterligare alternativ som övervägts under arbetets gång, men som utredningen valt att inte gå vidare med.

### **8.2.1 Skattelättnad i form av avdrag**

Utredningen har övervägt flera olika lösningar som innebär att fastighetsskatten sätts ner med värdet av byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning. Ett alternativ som diskuterats är möjligheten att införa en rätt till avdrag för värdet av sådan utrustning som enligt utredningens mening inte bör påverka uttaget av fastighetsskatt. Vid en sådan lösning skulle bevisbördan för rätt till skattelättnaden placeras på fastighetsägaren. Eftersom de uppgifter som skulle kunna ligga till grund för rätten till avdrag finns hos fastighetsägaren, skulle en sådan ordning kunna vara rimlig. De problem som finns gällande gräns-

dragnings- och tolkningsfrågor skulle dock fortfarande göra sig påmind. Utredningen har valt att inte vidare undersöka detta alternativ.

### **8.2.2 Generell sänkning av skattesatsen för fastighetsskatt**

Utredningen har vidare övervägt möjligheten att sänka skattesatsen för vissa industrienheter. Enligt utredningens bedömning bör en skattelättnad träffa industrienheter som omfattar industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilken de utnyttjas eller liknande speciella byggnader. För att en lägre skattesats ska kunna tillämpas endast på sådana industrienheter behöver det i underlag för beräkning av fastighetsskatt finnas uppgifter om huruvida sådana byggnader finns på fastigheten. En sådan lösning förutsätter att befintliga underlag kompletteras med denna information och att den kan utformas med godtagbar träffsäkerhet så att det inte gynnar fel skattesubjekt. Utredningen har valt att inte vidare undersöka detta alternativ.

## 9 Vidare bedömningar

Utöver förslaget som utredningen lämnar ser utredningen anledning att avge kompletterande bedömningar på några områden. Det viktigaste området rör huruvida ett skatteundantag som träffar en bredare krets av produktionsutrustning än den som utgör byggnadstillbehör vore mer ändamålsenligt. Enligt direktiven ingår inte i utredningens uppdrag att lämna ett sådant förslag. Utredningen beskriver därför i stället här skäl för att framledes överväga en analys av ett bredare undantag. Andra bedömningar rör hur fastighetstaxeringen kan utvecklas på området produktionskostnadsvärdering.

### 9.1 Skäl att överväga undantag även för allmänna fastighetstillbehör

Enligt utredningens mening finns det skäl att utreda och överväga om all produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet för en industribyggnad bör undantas från fastighetsbeskattning. Utöver byggnadstillbehör skulle då även allmänna fastighetstillbehör träffas av undantaget. En frågeställning är om ett sådant bredare skatteundantag skulle öka likformigheten i beskattningen i förhållande till beskattningen av avkastningsberäknade industribyggnader och i förhållande till det förslag som utredningen lämnar beträffande industrienheter som omfattar industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciella industribyggnader. En annan frågeställning är om denna lösning skulle uppmuntra till teknikinvesteringar i högre grad än ett undantag begränsat till byggnadstillbehör, i linje med resonemangen i kapitel 6. Ett sådant bredare skatteundantag var även utgångspunkten för Fastighets-

taxeringsutredningens diskussion liksom för kritik från branschen.<sup>1</sup> Den fortsatta redogörelsen utgår från omfattningen av de byggnader och värden som skulle beröras och från utredningens övergripande syften som gäller om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar.

### 9.1.1 Fler byggnader berörs av problematiken

Industribyggnader med produktionsutrustning som utgör allmänna fastighetstillbehör står för betydande taxeringsvärden, så vitt utredningen kan bedöma. Som exempel kan nämnas vad som framkom vid intervju med företag, bilaga 5. En representant för ett företag med bland de högsta taxeringsvärdena för produktionskostnadsvärderade industribyggnader uppgav att detta bestånd som är utformat för användning i industriella processer helt utgörs av sådana byggnader. En rapport från Svenskt Näringsliv tar också upp dessa byggnader som en betydande undergrupp inom produktionskostnadsvärderade industribyggnader.<sup>2</sup>

En avstämning mot registeruppgifter för fastighetsägarna med de högsta sammanlagda taxeringsvärdena för produktionskostnadsvärderade industribyggnader i tabell 9.1 bekräftar bilden. De femton största fastighetsägarna avseende produktionskostnadsvärderade industribyggnader rangordnas här efter sammanlagt taxeringsvärde och delas in i grupper om tre. Den högst rankade och tredje högst rankade gruppen har deklarerat att värderingsenheter med så kallade skräddarsydda byggnader utgör mindre än var tionde produktionskostnadsvärderad industribyggnad. Den högst rankade gruppen har ett sammanlagt taxeringsvärde om 11 miljarder kronor.

Intervjusvar tillsammans med registeruppgifter indikerar alltså att betydande byggnadsvärden inom fastighetstaxeringen motsvarar produktionsutrustning som inte utgör byggnadstillbehör. Till industribyggnad vars produktionsutrustning utgör allmänt fastighetstillbehör hör framför allt sådana byggnadskonstruktioner som inte

---

<sup>1</sup> Se utredningens genomgång av Fastighetstaxeringsutredningens betänkande (SOU 2000:10) och branschens synpunkter i kapitel 4 och även intervjusvar från branschföreträdare i bilaga 5. Samma utgångspunkter och synsätt förs även fram i Svenskt Näringsliv (2013).

<sup>2</sup> Svenskt Näringsliv (2013), s. 22 f.

har karaktär av hus i den uppräknig av produktionskostnadsvärderade byggnader som finns i 11 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen.

**Tabell 9.1 Andel s.k. skräddarsydd byggnad av värderingsenheter med produktionskostnadsvärderade industribyggnader**

Registeråret 2022

Fastighetsägare rangordnade efter taxeringsvärde	Summa taxeringsvärde (mdkr)	Antal värderingsenheter	Antal s.k. skräddarsydd byggnad	Andel s.k. skräddarsydd byggnad (%)
1–3	11	177	12	7
4–6	4	373	96	26
7–9	3	198	3	2
10–12	2	162	35	22
13–15	2	92	41	45

*Källa:* SCB:s register, se bilaga 2. Summeringar av taxeringsvärde och antal värderingsenheter avser produktionskostnadsvärderade industribyggnader.

Av de produktionskostnadsvärderade industribyggnaderna står de självrapporterat skräddarsydda för knappt 30 miljoner kronor och övriga för drygt 150 miljoner kronor i fastighetsskatt årligen, baserat på 2022 års registeruppgifter.<sup>3</sup> Sett till antalet byggnader är skillnaden mellan grupperna ännu större. De så kallat skräddarsydda utgör mindre än en tiondel av alla produktionskostnadsvärderade industribyggnader, enligt Skatteverkets register utifrån självrapportering. Eventuell felregistrering inklusive underrapportering kan påverka resultaten, men ändrar inte den övergripande slutsatsen. Utredningen kan således inte utesluta att en betydande del av den produktionsutrustning som i dag utgör underlag för industrifastigheters taxeringsvärde ingår i byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus och därför inte skulle komma att klassificeras som byggnadstillbehör utifrån jordabalken vid en prövning.

<sup>3</sup> Utredningens beräkningar utifrån SCB:s register, se bilaga 2. Se även tabell 9.1 om andel s.k. skräddarsydda hos de största fastighetsägarna.

### 9.1.2 Fortsatt analys bör övervägas

Direktiven tar huvudsakligen upp två skäl att beakta vid analysen av om det finns skäl att införa skatteundantag. De utgörs av

1. incitament för investeringar i ny teknik, inte minst mer miljönyttig sådan, samt
2. olikformighet och orättvisa i industrins fastighetsbeskattning.

Det kan enligt utredningens mening finnas anledning att närmare analysera om de ovan angivna skälen kan vara tillämpliga även på byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus, inte minst med tanke på indikationerna om att de motsvarar betydande taxeringsvärden. En investering i produktionsutrustning påverkar i båda fallen taxeringsvärdet och fastighetsskattens storlek. En stor maskin integrerad i en skalbyggnad och en fristående maskin som står utomhus inom ett industriområde och utgör byggnad i sig är i det avseendet likvärdiga för fastighetsägaren.

Utredningens uppdrag omfattar endast förslag om sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör. Industribyggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning är av vitt skiftande karaktär och det är i vissa fall svårt att urskilja vad som är byggnad och byggnadstillbehör. Det gäller särskilt byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus. Fastighetstaxeringsutredningen identifierade problematiken och resonerade att ett skatteundantag för produktionsutrustning bör omfatta även byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus, inte enbart byggnadstillbehör.<sup>4</sup>

För industrin skulle det innebära en betydande skillnad om ett skatteundantag infördes som träffar all produktionsutrustning som utgör underlag för taxeringsvärdet utan begränsning till byggnadstillbehör. För att återknyta till direktivens huvudskäl för ett skatteundantag kan det antas att förslag som bara avser byggnadstillbehör inte ger lika stor effekt på miljö- och andra teknikinvesteringar. Utredningen bedömer därför att det finns skäl att fortsatt utreda och överväga om det kan finnas skäl för ett skatteundantag som träffar en större andel av den produktionsutrustning som utgör underlag för en fastighets taxeringsvärde. Utredningen anser därmed att den bedömning av vilken egendom som bör omfattas av ett skatteundantag som

---

<sup>4</sup> Se kapitel 4.



Fastighetstaxeringsutredningen lade fram, vilken beskrivs i kapitel 4, fortsatt har relevans inför överväganden på området.

### Finns det skäl att överväga reglering även för kraftverk?

Kraftverk är ytterligare en typ av byggnad som kan diskuteras avseende likformighet. I kraftverk kan maskinell utrustning vara integrerad med byggnaden på sätt som liknar de fall där maskinell utrustning i industribyggnader utgör byggnadstillbehör. Tidigare tillhörde kraftverk samma typ av taxeringsenhet som annan industri, medan de i dag tillhör typen elproduktionsenhet.

Värderingen av de så kallade värmekraftverken är till sin konstruktion mer generaliserad och väger in lönsamheten för elproduktionen i landet vid samma typ av kraftverk.<sup>5</sup> Vid taxering bestäms värdet för dessa byggnaders maskinella utrustning utifrån genomsnittliga nedlagda kostnader per enhet effekt för alla kraftverk av samma typ. Industribyggnaders utrustning värderas utifrån de nedlagda kostnaderna i just den byggnaden. På så sätt skiljer sig värderingen av industribyggnader och värmekraftverk. Den likhet som finns med produktionskostnadsvärderade industribyggnader är att en investering i maskinell utrustning innebär en ökad skattekostnad även för dessa kraftverk. Det är oklart vad en schablonnedläggning av taxeringsvärdet för värmekraftverk skulle ge för utfall i och med att värderingsmetoden utgår från installerad effekt och inte faktisk nedlagd kostnad.

Utredningen ser utifrån sina underlag inte att det behöver innebära någon olikformighet att införa en skattenedläggning som träffar maskinell utrustning i industribyggnader men inte i kraftverksbyggnader. Det rör sig om olika tillvägagångssätt för att bestämma taxeringsvärden. Till det kommer att elproduktionsenhet inrymmer produktion som särskiljer sig från industri i allmänhet.

---

<sup>5</sup> Det är framför allt värmekraftverk av typerna kraftvärme och kärnkraft som skulle kunna beröras i och med att värderingsmetoden för dessa kraftverksbyggnader angränsar till värderingsmetoden för de byggnader som träffas av utredningens förslag. Vindkraftverk kan också beröras, men delvis i lägre grad eftersom de i vissa fall gynnas skattemässigt i dag. Kondenskraftverk är den sista typen av värmekraftverk, men de åsätts inget taxeringsvärde och skulle därför inte beröras.

## 9.2 Behov av utveckling för fastighetstaxeringens produktionskostnadsberäkning

**Bedömning:** Utvärdering och utveckling av hur produktionskostnadsberäkning används i fastighetstaxeringen kan motiveras för att säkerställa registerkvalitet och kontrollmöjligheter på längre sikt.

Kapitel 7 visade att ett skatteundantag för maskinell utrustning inte medför behov av att ändra tillämplig värderingsmetod för aktuella industribyggnader på kort sikt. Under arbetets gång har utredningen däremot upptäckt mer generella behov av att vidare utvärdera och justera metoden produktionskostnadsberäkning som grund för att bestämma taxeringsvärde för industribyggnader och övriga byggnader. De utmaningar utredningen ser gäller alltså inte specifikt de byggnader som ska omfattas av skatteundantag enligt förslaget, utan gäller alla industribyggnader och övriga byggnader som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning. Det här avsnittet sammanfattar de områden där utredningen ser störst behov av utvärdering och utveckling.

### 9.2.1 Det kan bli lättare att göra rätt

Som kapitel 7 beskrev är produktionskostnadsberäkning ett sista hands-alternativ. Det ligger i metodens konstruktion att den inte kan garantera lika hög träffsäkerhet i värderingen som de metoder som utgår från aktuella köpesummor och hyresnivåer. Det som tydligt kan förbättras är informationen och stödet till de fastighetsägare som lämnar in uppgifter om sina byggnader via deklaration. Om precisionen i de uppgifter om byggnadskostnader som lämnas in ökar, så blir taxeringsvärdena mer rättvisande.

Kapitel 10 beskriver närmare vilka svårigheter fastighetsägare i dag upplever med att deklarerat produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Enligt utredningens enkät kan vart femte företag eller färre med tillfredsställande säkerhet avgöra vilka byggnader som ska deklarerat som produktionskostnadsvärderade byggnader, vilken utrustning som ska räknas in i den nedlagda kostnaden för byggnationen och vilka byggnader som ska markeras som så kallad skräddar-

sydd byggnad. En slutsats som går att dra är att det uppfattas som svårt att göra rätt i dag. Även de fastighetsägare som vill lämna korrekta uppgifter kan ha svårt att göra det. Där finns en tydlig förbättringspotential.

Resultaten från enkäten stöds av beskrivningen i kapitel 5 om den osäkerhet som råder om tolkningen av begrepp som är avgörande för tillämpningen av ett skatteundantag. Särskilt begreppet skräddarsydd byggnad används i olika betydelse parallellt av domstolar, myndigheter och den viktigaste tidigare utredningen i ämnet. Det saknas i dag administrativa möjligheter att omedelbart identifiera vilka som är skräddarsydda byggnader, vilket förstärker oklarheten. I samband med att ett skatteundantag införs finns det anledning till informationsinsatser för att förebygga gränsdragningsrelaterade missförstånd och svårigheter. Stödinsatser för att göra det lättare för fastighetsägare att förstå vilka uppgifter de ska komma in med är motiverade med tanke på den komplexitet och de oklarheter som förekommit på området under en längre tid.

Information och stöd till fastighetsägare kan utvecklas på många olika sätt. De som har berörts hittills är utformning av deklarationen och anvisningar till deklarationen. Skatteverket har dessutom möjligheter att ta fram allmänna råd om tillämpningen av författningar. På det sättet kan författningsändringar om ett skatteundantag kompletteras så att tydligheten för både fastighetsägare och myndigheter om begreppstolkning ökar och gränsdragningsproblem förebyggs.

### **Utrangering kräver komplex beräkning av fastighetsägaren**

En specifik utmaning rör tillvägagångssättet för att ta hänsyn till värdet av gamla byggnadsdelar och byggnadstillbehör som byts ut vid ombyggnation. Som kapitel 3 beskrev deklarerar nedlagd kostnad för nyinvesteringar efter avdrag för eventuella utrangerade tillgångar. För att veta nuvärdet av den utrangerade tillgången krävs en omräkning motsvarande den Skatteverket med hjälp av omräkningsfaktorer genomför för att erhålla återanskaffningskostnad utifrån en historisk nedlagd kostnad. Den nuvarande processen förutsätter att fastighetsägaren gör en sådan uträkning och därefter drar av den utrangerade delens värde från den faktiska kostnaden för ombyggnationen. Vid utredningens intervjutillfälle bekräftade fastighetsägare att bedöm-

ningen av utrantering är krävande och att motstridiga utlåtanden förekommer, se bilaga 5.

Det är uppenbart mindre krävande att deklarerat en faktisk kostnad i nära anslutning till att den uppstått än att göra en sådan uträkning i efterhand. Det kan finnas skäl att utvärdera om det är ett rimligt krav att ställa på den som deklarerar att göra den uträkningen själv. Om svaret är ja skulle det kunna vara befogat att se över om det går att tillhandahålla något stöd för uträkningen. Ett alternativ som kan vara värt att överväga är att nedlagd kostnad och år för utranterade delar anges separat.

I ett bredare perspektiv kan det vara värt att på längre sikt analysera och överväga om det är lämpligt att väga in att produktionsutrustning har annan livslängd än byggnader i övrigt på något annat sätt än i dag. Med produktionskostnadsvärdering tjänar all ursprunglig nedlagd kostnad som underlag för dagens taxeringsvärde, om värdet av den utranterade delen inte har dragits av enligt beskrivningen ovan. En kommande analys skulle kunna ha fördel av att förhålla sig till att ursprunglig nedlagd kostnad vid nybyggnation i vissa fall kan omfatta delar som senare bytts ut och överväga om den problematiken ska hanteras på annat sätt än i dag, eller om omräkningsfaktorerna bedöms kompensera tillräckligt för sådana förhållanden.

### 9.2.2 Registerkvaliteten behöver säkerställas

Det finns potential att förbättra möjligheterna att identifiera produktionskostnadsvärderade värderingsenheter och vilka byggnader eller delar av byggnader som hör till en viss värderingsenhet.<sup>6</sup> Det skulle underlätta för både fastighetsägare och myndigheter. På längre sikt skulle vinsten vara betydande avseende att underlätta kontroll och ge flexibilitet i administrationen av det potentiella skatteunderlaget.

För produktionskostnadsvärderade byggnader registrerar Skatteverket ett begränsat antal uppgifter. I vissa fall är det självklart vilka byggnader eller byggnadsdelar som värderingsenheten avser. I andra fall krävs ett manuellt arbete för att ta reda på det. Ägarens egen benämning finns registrerad för ungefär hälften av de produktionskostnadsvärderade värderingsenheter som är industribyggnader, se kapitel 5. Den egna benämningen kan vara inaktuell. Det är inte säkert att

---

<sup>6</sup> Se kapitel 3.

benämningen är representativ för värderingsenheten efter eventuella om- och tillbyggnader. Uppgifter om golvyta kan vara till hjälp för att identifiera vissa typer av byggnader, men för produktionskostnadsvärderade byggnader som saknar golv i vanlig mening är en sådan uppgift till begränsad hjälp.

Det är uppenbart att en konsekvent identifikationsmetod skulle vara till nytta. En sådan utvecklingsinsats kan därför motiveras på längre sikt.

## Uppgiftsinsamling

Ytterligare uppgiftsinsamling skulle kunna förbättra Skatteverkets kontrollmöjligheter och möjligheter till rimlighetsbedömningar. En bestämmelse om skatteundantag skulle kunna kompletteras med att undersökningar genomförs rörande hur mycket det kostar att uppföra vissa typiska industrier i de olika byggnadskategorierna. Motsvarande uppgifter om kostnad för typisk produktionsutrustning för dessa industrier kan också hämtas in. Utifrån uppgifterna kan procentsatser räknas fram som visar andel kostnad för byggnad respektive den produktionsutrustning som ska undantas från fastighetsskatt i vissa typiska fall.

Uppgifter kan dels hämtas från producenter av industrianläggningar, dels från fastighetsägarna själva. När det gäller att samla in uppgifter från fastighetsägare görs det lämpligast inom ramen för förtida uppgiftsinsamling liknande det enkätutskick som i dag går ut till ägare av avkastningsvärderade industribyggnader. Lantmäteriet vore en lämplig myndighet att utföra dessa typer av uppgiftsinsamling, eftersom det liknar de uppgifter Lantmäteriet utför i förberedelsearbetet inför fastighetstaxering av andra typer av byggnader. Resultaten skulle kunna ge myndigheterna stöd vid värderingen av dessa byggnader och bedömningen av kostnadsuppgifter lämnade av fastighetsägare.

### 9.2.3 Erfarenhetstal kan användas mer konsekvent

Vanligtvis utgår produktionskostnadsberäkningen från faktiska kostnader. Som alternativ erbjuds i vissa fall möjligheten att använda erfarenhetstal i stället för faktiska kostnader. Med erfarenhetstal över-

sätts ett fysiskt storleksvärde som kvadratmeter till återanskaffningskostnad i kronor.

Erfarenhetstalen är inte heltäckande, som slutsatsen i kapitel 7 slog fast. Inför den fortsatta utvecklingen av fastighetstaxeringen är det motiverat att utvärdera om erfarenhetstal ska finnas som ett alternativ för alla typer av produktionskostnadsvärderade byggnader, eller bara för de mer standardiserade som i dag. Var gränsen bör dras är en betydelsefull fråga som inte är helt klarlagd i dag.

Nästa fråga att överväga är om det i förekommande fall ska vara valfritt att använda erfarenhetstal. Det är inte helt klart i dag om erfarenhetstal bara får användas när uppgift om faktisk nedlagd kostnad saknas, eller om det i vissa fall är accepterat att välja erfarenhetstal trots att fastighetsägaren har kostnadsuppgift.

Det framstår som aningen otydligt varför deklARATIONEN erbjuder möjlighet att använda metoden erfarenhetstal för just nyinvesteringar efter den senaste taxeringen, som kapitel 3 beskriver. Om det finns ett beslutat taxeringsvärde sedan tidigare torde fastighetsägaren känna till ytterligare nedlagda kostnader inom de senaste sex åren. Behovet att använda erfarenhetstal uppstår sannolikt när uppgift om faktisk kostnad av någon anledning saknas och byggnaden inte har taxerats som produktionskostnadsvärderad byggnad förut. Om fastighetsägare fortsättningsvis ska kunna använda erfarenhetstal för att uppskatta återanskaffningskostnad när faktisk kostnad saknas kunde det vara motiverat att se över formuleringarna i deklaraTIONSBLANKETT och anvisningar för att säkerställa att de överensstämmer med vad Skatteverket avser utifrån gällande rätt. Generellt skulle det vara värdefullt med tydligare information angående erfarenhetstal, både om hur de räknas fram och om hur de får tillämpas.

## 10 Konsekvenser av förslagen

Enligt direktiven ska utredaren utöver vad som följer av kommittéförordningen (1998:1474) analysera hur förslagen påverkar företag i olika utvecklingsfaser och med olika storlek och kapitalintensitet. Utredaren ska vidare analysera konsekvenserna för Skatteverket och andra myndigheter, samt beräkna och redovisa eventuella kostnadsökningar och hur dessa ska finansieras.

Utredningens förslag om nedsättning av statlig fastighetsskatt för vissa industribyggnader innebär minskad intäkt och ökad administrativ kostnad för staten. För fastighetsägare innebär skattenedsättningen lägre skattkostnad och oförändrad eller högre administrativ kostnad. För samhället och miljön är skattenedsättningen mer gynnsam än att behålla nuvarande reglering.

### 10.1 Referensscenarier för analysen

#### 10.1.1 Nollalternativet – ingen regeländring

En referenspunkt för konsekvensanalysen är vad det skulle innebära att inte införa någon ny reglering. Det kallas vanligtvis nollalternativet. Tabell 10.1 sammanfattar nollalternativet som riktningen på konsekvenser för företag, offentlig sektor, miljö och samhällsekonomin.

Med oförändrade regler gör investeringar i produktionsutrustning att taxeringsvärdet och därmed fastighetsskatten för industribyggnader ökar. Incitament för investeringar i ny teknik, inte minst mer miljövänlig teknik, kan därför minska. Myndigheterna får bibehållen arbetsbörda om ingen ny reglering införs. Skatteintäkterna kan antingen ligga kvar på samma reala nivå som i dag, eller sjunka om de negativa incitamenten avseende investeringar får industriföretagens verksamhet att minska. Miljön påverkas negativt eftersom uteblivna miljönyttiga investeringar gör att miljöskadlig produktion fortsätter för-

sämra miljön. Sammanfattningsvis är oförändrad reglering negativt för samhället.

**Tabell 10.1 Nollalternativets konsekvenser**

	Riktning på konsekvens	Beskrivning
Företag	↓	Fastighetsskatt på teknikinvesteringar sänker incitament. Uteblivna investeringar försämrar konkurrenskraft och inverkar negativt på företagens utveckling.
Myndigheter	→	Myndigheterna fortsätter utföra taxering av industribyggnader på samma sätt som i dag utan att påverkas ekonomiskt.
Offentliga finanser	→ till ↓	Skatteintäkten bibehålls om produktionen hålls konstant, men den negativa påverkan på företag riskerar att leda till minskad produktion och färre arbetstimmar, vilket i sin tur skulle påverka offentliga finanser negativt.
Miljö	↓	Uteblivna investeringar i miljönyttig teknik påverkar miljön negativt.
<b>Samhällsekonomi</b>	↓	<b>Eftersom företag, offentlig sektor och miljö påverkas negativt eller inte alls väntas den samlade samhällsekonomiska konsekvensen vara negativ (nettokostnad).</b>

### 10.1.2 Schabloniserad skattenedsättning för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör

Nästa referensscenario är utredningens förslag om nedsättning av fastighetsskatt utifrån en schablon som ska representera den maskinella utrustning som utgör byggnadstillbehör. De uppskattningar av förväntat skattebortfall som redovisas är maxgränser och sammanfaller med vad det skulle innebära att tillämpa skattenedsättningen på alla produktionskostnadsvärderade industribyggnader. Det går inte att säga exakt hur stor andel av dessa byggnader som kommer att kunna bli berättigade till nedsatt skatteunderlag utifrån de uppgifter som finns tillgängliga.



### 10.1.3 All produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet

En tredje referenspunkt är de uppskattade värdena av all produktionsutrustning som ingår i underlaget för fastighetsskatt (taxeringsvärdet). De uppskattningarna utgår från svaren på utredningens enkät. De ger en bortre gräns för möjlig minskning av skatteuttag. Utredningen har sett skäl som talar för att överväga ett skatteundantag som omfattar all produktionsutrustning som utgör underlag för taxeringsvärde (se kapitel 9). Det scenariot motsvarar dessa uppskattningar. Utifrån direktivens utformning omfattar utredningens förslag däremot enbart maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör (se kapitel 7).

Eftersom de uppskattningar som redovisas omfattar all produktionsutrustning som inbegrips i taxeringsvärdet skulle de kunna användas för att beskriva ekonomiska konsekvenser av ett bredare undantag, även om det inte varit huvudsyftet utan är en följd av att uppgifter som avser enbart byggnader där maskinell utrustning utgör byggnadstillbehör inte funnits tillgängliga. Alla de uppskattningar som redovisas ska tas som en övre gräns för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör.

## 10.2 Offentligfinansiella konsekvenser

### 10.2.1 Allmänt om beräkningskonventioner

En avvägning mellan enkelhet och precision är nödvändig när offentligfinansiella beräkningar ska göras. Beräkningarna utgår från en rad förenklade antaganden, till exempel att beteendet hos hushåll och företag i normalfallet antas vara oförändrat efter insatsen.<sup>1</sup> De efterfrågade och utbudna kvantiteterna av varor och tjänster antas vara opåverkade och aktivitetsnivån i ekonomin oförändrad. Antagandet om oförändrat beteende gör att beräkningarna tenderar att överskatta de offentligfinansiella effekterna något, framför allt på längre sikt. De ger i normalfallet ändå en god uppskattning av insatsernas effekt på kort och medellång sikt.

Undantag från antagandet om oförändrat beteende kan göras om det bedöms nödvändigt för att ge en rättvisande bild av den offentlig-

---

<sup>1</sup> Den inledande genomgången av beräkningskonventioner baseras på Finansdepartementet (2023).

finansiella effekten. Ett exempel är om utbud och efterfrågan bedöms ändras i stor utsträckning till följd av insatsen, eller om den förväntas leda till betydande substitution mot utländsk konsumtion. Detta är mer vanligt för punktskatter och andra insatser som primärt syftar till att påverka beteendet hos ekonomiska aktörer. Utredningen bedömer inte att det är nödvändigt med ett sådant antagande avseende fastighetsskatt på produktionsutrustning. Det blir tydligare att redovisa effekterna utan eventuella beteendeförändringar. Det betyder inte att det saknas skäl att förvänta sig beteendeförändringar rörande framför allt investeringar i produktionsutrustning.

Beräkningarna av de offentligfinansiella effekterna görs normalt sett i ikraftträdandeårets priser och volymer. Beräkningarna görs alltså i den ekonomiska miljö som råder under året då regelförändringarna träder i kraft och den ekonomiska utvecklingen tillåts inte slå igenom på skattebaserna i beräkningarna av effekterna för åren därefter. Den offentligfinansiella effekten blir därmed isolerad från såväl beteendemässiga konsekvenser som förändringar i den ekonomiska konjunkturen. Undantag från antagandet kan göras om det bedöms nödvändigt för att ge en rättvisande bild av den offentligfinansiella effekten. Det kan till exempel vara aktuellt för skattebaser som bedöms förändras kraftigt på kort sikt.

Att beräkningarna utgår från ikraftträdandeårets volymer utesluter inte att effekten på skatteintäkterna av en regelförändring ibland ökar över tiden, till exempel om en regeländring rör nyanskaftade eller nytillverkade, men inte befintliga, kapitalvaror. I vissa fall tar beräkningarna hänsyn till detta, vilket gör att den offentligfinansiella effekten kan förändras över tid.

Bruttoeffekt är effekten på intäkterna från den skatt som regeländringen avser, utan hänsyn till indirekta effekter. En indirekt effekt uppstår när en skatteåtgärd påverkar utgifter eller andra skattebaser än den som regeländringen var avsedd att påverka. Nettoeffekt är den offentligfinansiella effekten när hänsyn tagits till indirekta effekter. Förändringar i fastighetsskatten på industrienheter antas enligt Finansdepartementets beräkningskonventioner påverka företagets vinster och därmed skattebasen för bolagsskatten, eftersom företagen inte antas kunna kompensera fastighetsskattehöjningen genom att höja priserna. I kapitlet redovisas bruttoeffekt som påverkan på uttaget av fastighetsskatt och nettoeffekt som bruttoeffekt efter förändrad inkomstskatt (bolagsskatt).

## 10.2.2 Minskad skatteintäkt för staten

Som kapitel 5 visade varierar andelen fastighetsbeskattad produktionsutrustning kraftigt inom byggnadskategorierna. Tidigare uppskattningar<sup>2</sup> skiljer sig från utredningens i båda riktningarna. Eftersom utredningens enkät dessutom sett till metodologi och omfång inte är underlägsen de hittills utförda utgår konsekvensanalysen från utredningens enkätsvar. Tabell 10.2 visar potentiellt skattebortfall av ett undantag för produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet. Högst upp anges de övre gränserna för förväntat skattebortfall av en schabloniserad nedsättning av skatteunderlaget med motsvarande 50 procent av byggnadens taxeringsvärde. Spannen avser genomsnitt utifrån de svarandes högsta och lägsta gräns för andel produktionsutrustning aggregerat till alla värderingsenheter inom avgränsningen.<sup>3</sup>

**Tabell 10.2 Potentiellt bortfall av fastighetsskatt**

Avser produktionskostnadsvärderade industribyggnader

Byggnadskategori	Potentiellt skattebortfall, mnkr	Potentiellt skattebortfall med avdrag från inkomstskatt, mnkr	Nuvarande skatteintäkt, mnkr
<i>Schablon om 50 procent</i>			
<b>Summa (schablon)</b>	<b>90</b>	<b>72</b>	<b>180</b>
<i>Utifrån enkätsvar</i>			
1. Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier	39–50	31–42	56
2. Massa- eller pappersbruk	17–49	13–39	53
3. Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk	0–16	0–12	16
4. Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral	2–5	1–4	7
5. Spannmålssilor	0–3	0–2	3
6. Sågverk	0–4	0–3	4
9. Annan verksamhet än som framgår av punkterna 1–8	5–29	4–23	41
<b>Summa (utifrån enkät)</b>	<b>64–154</b>	<b>50–122</b>	<b>180</b>

*Källa:* Utredningens enkät och SCB:s register, se bilaga 2.

<sup>2</sup> Industriförbundet (1996) och Svenskt Näringsliv (2013).

<sup>3</sup> Se om avgränsning i kapitel 5.

Utifrån en nuvarande skatteintäkt om 180 miljoner kronor med de angivna populationsavgränsningarna väntas ett undantag för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör minska statens intäkt av fastighetsskatt med som mest 90 miljoner kronor. För all produktionsutrustning som ingår i taxeringsvärdet ligger fastighetsskatten inom spannet 64 till 154 miljoner kronor.

Den direkta effekten i form av minskad fastighetsskatt är inte den enda. Fastighetsskatten är avdragsgill vid inkomstbeskattningen. Skattebortfallet sammantaget förväntas alltså bli lägre i och med att möjligheterna till avdrag minskar och underlaget för inkomstskatt ökar. Utifrån antagandet att all fastighetsskatt som faller bort motsvaras av ett lika stort ökat underlag för inkomstskatt kan vi få en helhetsbedömning.<sup>4</sup> Den redovisas i tabell 10.2 vid sidan om den direkta minskningen av fastighetsskatt. Sammantaget blir skattebortfallet som mest 72 miljoner kronor, vilket är fyra tiondelar av den nuvarande fastighetsskatteintäkten.

I praktiken blir effekten av inkomstskatteavdraget sannolikt inte lika stark som enligt antagandet i och med att företag som inte redovisar vinst inte betalar inkomstskatt. Antagandet är ändå motiverat som referenspunkt för bedömning i och med att det direkta bortfallet av fastighetsskatt varierar inom ett så stort spann att tillämpande av ett mer finjusterat antagande inte skulle ha en avgörande skillnad.

Det senaste årets taxeringsvärden kan i kontrollsyfte jämföras med ett genomsnitt av de fyra år som gått sedan senaste allmänna fastighetstaxeringen. Den årliga skatteintäkten var i genomsnitt högre än det senaste årets, som tabell 10.3 visar. Fastighetsskatten uppgick till 195 miljoner kronor i genomsnitt 2019 till 2022, jämfört med 180 miljoner kronor 2022. Med tanke på att utredningens förslag avser en snävare grupp industribyggnader är det inte nödvändigt att utgå från det årliga medelvärdet som är högre och därigenom höja prognosvärdena. Konsekvensanalysen utgår därför från det senaste årets värden. Båda tillvägagångssätten kan motiveras.

---

<sup>4</sup> Beräkningen utgår från att skattesatsen 20,6 procent tillämpas på hela bortfallet av fastighetsskatt som inte längre kan utgöra avdrag utan antas bli föremål för bolagsskatt.

**Tabell 10.3 Taxeringsvärden och fastighetsskatt, medel 2019–2022**

Av produktionskostnadsvärderade industribyggnader

Nr Byggnadskategori	Taxeringsvärde, mdkr	Fastighetsskatt, mnkr
1 Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier	10,8	54,2
2 Massa- eller pappersbruk	11,0	55,2
3 Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk	3,9	19,7
Cement- eller kalkindustrier eller industrier		
4 för framställning av industrimineral	1,4	7,1
5 Spannmålssilor	0,5	2,6
6 Sågverk	3,1	15,6
Annan verksamhet än som framgår av punkterna 1–8	8,1	40,4
<b>Summa</b>	<b>39,0</b>	<b>194,8</b>

Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

### 10.2.3 Konsekvenser för myndigheter

De förändrade kostnader för myndigheter som utredningen utgår från i konsekvensbedömningen är Skatteverkets kostnader. Uppgifterna bygger på Skatteverkets svar på utredningens frågor utifrån förslaget. Utredningens förslag föranleder inga direkta kostnadsökningar för Lantmäteriet. Det är tänkbart att Lantmäteriet i förlängningen kan få utökad arbetsbörda i och med sin roll att stödja Skatteverket, men konsekvenserna bedöms som marginella jämfört med Skatteverkets kostnader.

IT-utveckling medför en engångskostnad om 10 miljoner kronor år 2029–2030, enligt Skatteverket. Kostnaden är i dagens priser och kan variera 2 miljoner kronor uppåt eller nedåt. Den motsvarar 10 planeringsperioder om 3 veckor för en grupp om 8 personer. De olika delmomenten består av analyser, framtagande av beslutsblanketter, upprättande av register, utformning av handläggarsöd, testkörningar av systemen, olika typer av informationsinsatser och utveckling av beskattningsverksamhetens IT-system.

Den ökade kostnaden för handläggning bedömer Skatteverket som ringa. Bedömningen utgår från att regleringen börjar tillämpas vid den allmänna fastighetstaxeringen för industrienheter år 2031 och att Skatteverket då har ett planerat nytt IT-system för fastighetstaxering på plats så att bestämmandet av maskinellt värde kan utföras

utan manuell handläggning. Utredningen bedömer att förslaget kan föranleda insatser från Skatteverket även före 2029 då förberedelsearbetet inför AFT31 inleds, men att de är av begränsad omfattning och kan bortses från i konsekvensanalysen.

Det finns en osäkerhet kring ökade omprövningar. Skatteverket framför att omfattningen av särskilda fastighetstaxeringar, omprövningar och överklaganden är oklar. En årlig kostnad för Skatteverket för dessa åtgärder kan inte bedömas i dag. Fler överklaganden kan leda till viss påverkan på måltillströmningen till allmänna förvaltningsdomstolar. Även om det finns en osäkerhet kring antal överklaganden bedöms måltillströmningen påverkas endast marginellt mot bakgrund av att förslaget träffar en begränsad krets av industrifastigheter och då beräkningen av det maskinella värdet ska ske enligt en schablonmodell.

#### 10.2.4 Finansiering av utredningens förslag

Enligt 14 § kommittéförordningen ska utredningen föreslå en finansiering av kostnadsökningar och intäktsminskningar för staten som förslag i betänkandet innebär. Avseende nedsättningen av fastighetsskatt för maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör i produktionskostnadsvärderade industribyggnader föreslår utredningen att intäktsminskningen för staten finansieras med en justering av skattesatsen för fastighetsskatt på industrienhet så att nettominskningen av skatteintäkt till staten täcks. Det innebär en omprioritering till förmån för fastighetsägare som, enligt utredningens bedömning, varit missgynnade beskattningsmässigt. Den totala skatteintäkten från ägare till industrienheter förblir oförändrad. Avseende den ökade kostnad för Skatteverkets IT-utveckling som förslaget medför bedömer utredningen att kostnadsökningen kan täckas genom omprioriteringar inom myndigheten utan förändring av myndighetens intäktsram.

Den nuvarande statliga fastighetsskatten om 0,5 procent på industrienhet ger intäkten 2,4 miljarder kronor, som tabell 10.4 visar. För att kompensera för statens intäktsminskning genom justering av skattesatsen behöver den nya fastighetsskatten för industrienhet vara 0,515 procent av taxeringsvärdet.

Tabell 10.4 Fastighetsskatt och nya skattesatser för industrienhet

Taxeringen 2022

Taxeringsenhet	Fastighets- skatt för mark, mnr	Fastighetsskatt för byggnader, mnr	Fastighets- skatt totalt, mnr	Taxerings- enheter
411 Industrienhet, tomtmark	108,8	0,2	109,0	15 027
412 Industrienhet, med saneringsbyggnad	3,3	0,1	3,4	277
413 Industrienhet, upplag eller uppställningsplats	5,5	0,0	5,6	959
414 Industrienhet, byggnadsvärde under 50 000 kr	3,9	0,0	3,9	2 765
415 Industrienhet, fiskefastighet	0,0	0,0	0,0	112
420 Industrienhet, industrihotell	19,2	50,0	69,2	1 247
421 Industrienhet, kemisk industri	26,9	103,9	130,8	533
422 Industrienhet, livsmedelsindustri	21,3	58,2	79,5	1 483
423 Industrienhet, metall- och maskinindustri	92,1	244,5	336,5	6 260
424 Industrienhet, textil- och beklädnadsindustri	3,5	11,3	14,8	482
425 Industrienhet, trävaruindustri	32,2	81,3	113,5	3 328
426 Industrienhet, annan tillverkningsindustri	150,8	406,9	557,7	10 713
430 Industrienhet, bensinstation	8,3	15,4	23,7	2 348
431 Industrienhet, reparationsverkstad	42,8	79,5	122,3	6 684
432 Industrienhet, lager	147,6	379,7	527,4	14 028
433 Industrienhet, annan övrig byggnad	90,5	197,7	288,2	10 251
443 Industrienhet, övrig byggnad f. radiokommunikation	2,1	8,3	10,4	6 882
610 Industrienhet, obebyggd täktmark	15,9	0,0	15,9	1 605
613 Industrienhet, täkt med byggnadsvärde <50 000 kr	0,1	0,0	0,1	5
620 Industrienhet, bebyggd täktmark	1,2	0,3	1,5	47
<b>Summa</b>	<b>775,9</b>	<b>1 637,2</b>	<b>2 413,2</b>	<b>85 036</b>
<b>Intäktsminskning, mnr</b>	<b>Ny fastighetsskatt för industrienhet (%)</b>			
<i>Enkät svar</i>				
<b>50–122</b>	<b>0,51074–0,52707</b>			
<i>Schablon 50 procent</i>				
<b>72</b>	<b>0,51541</b>			

Källa: Beräkningar utifrån SCB, Statistikdatabasen och tabell 10.2.

Den nya skattesatsen tar hänsyn både till nettointäktsminskningen inklusive påverkan på inkomstskatteintäkt och till den direkta minskningen av skattebas och fastighetsskatt genom

$$S_{ny} = \frac{I_{\text{gammal}} + I_{\text{minskning}} - S_{\text{minskning}}}{B_{\text{gammal}} - B_{\text{minskning}}}$$

där  $B_{\text{gammal}}$  är den nuvarande skattebasen (taxeringsvärdet),  $I_{\text{gammal}}$  är den nuvarande skatteintäkten,  $B_{\text{minskning}}$ , är minskningen av skattebas,  $S_{\text{minskning}}$  är bortfallet av fastighetsskatt och  $I_{\text{minskning}}$  är nettominskningen av skatteintäkt.

Förslagets påverkan på myndigheters kostnader kan i stort sett likställas med en engångskostnad hos Skatteverket för IT-utveckling fördelad på uppskattningsvis två år. Den kostnaden uppstår först i och med förberedelse för implementering från och med 2029. Utredningen har inte sett anledning att föreslå någon annan finansiering än att myndigheten använder medel ur respektive års förvaltningsanslag i införandeskedet, det vill säga att den sammanlagda engångskostnaden om cirka 10 miljoner kronor fördelas på det antal år över vilka arbetet sträcker sig.

### 10.2.5 Sammanfattning om offentligfinansiella konsekvenser

Nettopåverkan på statens finanser kan likställas med de offentligfinansiella konsekvenserna. Kommuners och regioners finanser påverkas inte direkt av förslagen, eftersom förslagen rör statlig fastighetsskatt.

Förslaget väntas medföra minskad årlig skatteintäkt för staten som är lägre än 72 miljoner kronor, men det är oklart hur mycket lägre. Skatteverket väntas få en engångskostnad om ungefär 10 miljoner kronor för att implementera förändringen om fem år. I och med att skattesatsen för fastighetsskatt på industrienheter höjs i motsvarande mån så förändras varken statens intäkter eller utgifter av utredningens förslag.



### 10.3 Konsekvenser för företag

De byggnader som skulle kunna ha sådan utrustning som föreslås undantas från fastighetsskatt hade 1 387 ägare enligt taxeringen 2022. Om fysiska personer exkluderas återstår 1 214 ägare. Som mest kan alltså ungefär 1 200–1 400 företag påverkas direkt av utredningens förslag.

#### 10.3.1 Skillnader utifrån företags karaktär

Sett till storleken fördelas företagen som äger produktionskostnadsvärderade industribyggnader ojämnt inom ett brett spann med övervikt mot toppen. Den översta hundradelen av företagen har i genomsnitt cirka 70 miljarder kronor i nettoomsättning (figur 10.1). Det kan jämföras med att merparten av företagen omsätter mindre än 50 miljoner kronor per år. Företagen omsätter tillsammans drygt 1 600 miljarder kronor årligen.<sup>5</sup>

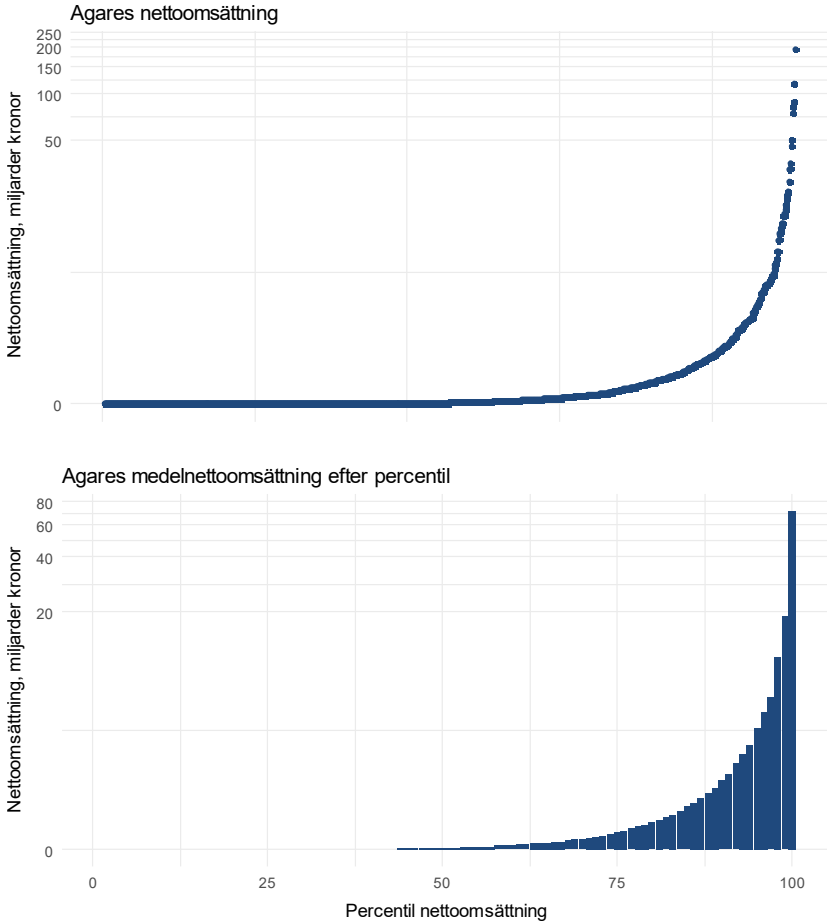
Ägandet är kraftigt koncentrerat till de största företagen sett till taxeringsvärde, vilket även kapitel 5 visade. Förslaget kommer därför främst att beröra företag med högre omsättning. De större företagen har samtidigt större kapacitet än de mindre att hantera den administration som kan tillkomma i samband med att fastställa nedsättning av skatteunderlag. Den skillnaden i konsekvenser för företag beroende på storlek diskuteras närmare nedan.

---

<sup>5</sup> Se kapitel 5.

**Figur 10.1 Företagens omsättning**

Ägare till produktionskostnadsvärderade industribyggnader



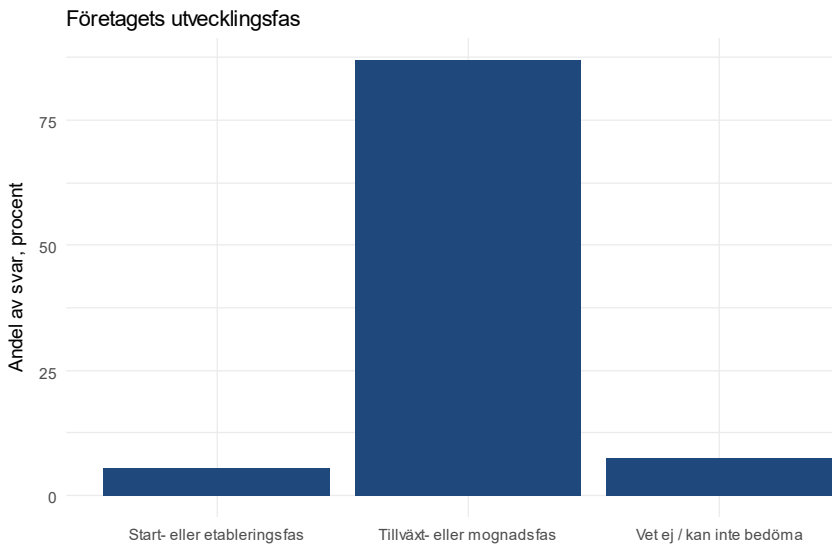
Källa: SCB:s register, se bilaga 2.

Företagens kapitalintensitet är generellt hög. Kapitalintensitet kan definieras som mängden kapital per enhet arbetskraft. De berörda byggnaderna används, som kapitel 5 visade, företrädesvis inom tung processindustri. Den typen av produktion är till sin natur uppbyggd kring att använda så stor mängd fysiskt kapital, maskiner med mera, i processerna som möjligt i förhållande till antal anställda. I de byggnader som kan träffas av förändrade skatteregler är produktionsutrustning integrerad med byggnaden och utgör en dominerande del av byggnaden. Därför är det rimligt att anta att den verksamhet som

bedrivs med hjälp av byggnaden har hög kapitalintensitet. Det finns ingen anledning att anta att förslagen kommer att påverka några andra företag än företag med hög kapitalintensitet. Det finns heller ingen anledning att anta att förslagen kommer att ha väsentligt skilda konsekvenser för företag beroende på deras kapitalintensitet. Det som är avgörande för konsekvenserna är i vilken mån verksamheten bygger på att använda produktionsutrustning som ger rätt till nedsatt skatteunderlag och sänkt skattekostnad.

När det gäller företagens utvecklingsgrad är ägarna till produktionskostnadsvärderade industribyggnader i regel väl etablerade, enligt utredningens enkät (figur 10.2). Ungefär vart tjugonde av de företag som svarat uppger sig vara i start- eller etableringsfas. Den bilden kan komma att förändras i samband med de väntade strukturförändringar inom industrin som diskuterades i kapitel 5, men i dag ägs produktionskostnadsvärderade industribyggnader primärt av företag i tillväxt- eller mognadsfas. Alternativt är det en övervikt mot att etablerade företag i högre grad valt att delta i enkätundersökningen. Vad som går att säga säkert är att svarsbilden stämmer överens med den tidigare beskrivningen att basindustrins storföretag dominerar ägandet och användandet av produktionskostnadsvärderade industribyggnader.

**Figur 10.2 Utvecklingsfaser för företag**



Källa: Utredningens enkät.

Eftersom nuvarande reglering innebär särskilt hög fastighetsskatt på nyligen gjorda investeringar är det rimligt att anta att företag i en tidig utvecklingsfas påverkas mer. Etablerade företag med eget kapital från tidigare verksamhet har större utrymme att finansiera den skattekostnad en investering i dag innebär. Företag i tidig utvecklingsfas skulle därför gynnas mer än etablerade företag av en skattenedsättning för produktionsutrustning.

Vad gäller skillnader beroende på branschtillhörighet ser utredningen i sitt underlag inget som talar för att en gemensam schablonnivå skulle riskera att gynna eller missgynna vissa branscher mer än andra. För produktionskostnadsvärderade industribyggnader sammantaget visar enkäten en variation i andel produktionsutrustning mellan byggnadskategorier. För den snävare gruppen byggnader som förslaget omfattar har utredningen slutit sig till att schablonnivån 50 procent av byggnadsvärdet är en undre gräns, med säkerhetsmarginal, som gäller oavsett byggnadskategori.

### 10.3.2 Administration

Företagens administration och kostnader förknippade med administration är den huvudsakliga negativa konsekvens som kan uppstå och som det finns anledning att ta hänsyn till. Den administrativa kostnaden ska vägas mot nyttan av minskad skattekostnad som en skattenedsättning innebär. Om den eventuella ökningen av administrativ kostnad är lika med eller större än minskningen av skattekostnad får företagen ingen fördel av skattenedsättningen.

Den administration det rör sig om kan i princip likställas med hanteringen av deklaration och taxering. Rättsprocesser om taxeringsbeslut ingår här, men den nödvändiga administrationen är i grunden att ta fram de uppgifter som krävs för deklaration. Produktionskostnadsvärderade industribyggnader taxeras normalt vart sjätte år i allmän fastighetstaxering. Det innebär inte i sig att fastighetsägaren måste ta fram nya uppgifter vart sjätte år.<sup>6</sup> Fastighetsägarens mest kostsamma och arbetskrävande insats är att lämna uppgifter om nedlagd kostnad vid ny-, om- och tillbyggnad. Om ingen nedlagd kostnad deklarerats sedan senaste allmänna fastighetstaxeringen gör Skatteverket med stöd av Lantmäteriet en uppräknig av tidigare kostnads-

---

<sup>6</sup> Se mer om deklaration och taxering i kapitel 3.

uppgifter och fastställer på så sätt ett nytt taxeringsvärde vart sjätte år. I och med att det nya taxeringsvärdet då kommer förtryckt på deklarationsblanketten närmar sig den administrativa kostnaden för företaget noll.

Utredningens förslag om skattenedsättning ska inte behöva innebära någon ny administrativ arbetsuppgift för fastighetsägarna, annat än vad som kan hänföras till att ta reda på information om vad som gäller i samband med ny reglering och tillämpning av den. Fastighetsägarna åläggs inte att lämna in nya uppgifter och ur konsekvenssynpunkt innebär förslaget ingen förändrad administrativ kostnad.

Utredningen avstår från att göra en prognos eller exempelberäkning av vad det skulle kunna innebära i förändrad administrativ kostnad för fastighetsägarna, som mest 1 200–1 400 företag,<sup>7</sup> om de skulle lämna in ytterligare uppgifter om kostnad för maskinell utrustning i enlighet med alternativa förslag. En viss ledning ges av de intervju-svar som sammanfattas i bilaga 5. Att lämna kostnadsuppgifter om maskinell utrustning vid nyinvestering skulle enligt dessa inte innebära någon ökad administrativ insats av betydelse. Att lämna uppgifter om äldre investeringar skulle kräva ett betydande administrativt arbete, men är något de svarande inte ställer sig negativa till. Att en sådan uppfattning är vanlig bekräftas av enkätsvaren, som figur 10.3 visar. Representanter för större företag bekräftar den uppfattningen i de intervju-svar som sammanfattas i bilaga 5.

Den sammantagna bördan av ytterligare uppgiftsinlämning skulle också påverkas av hur bred grupp fastighetsägare som skulle behöva lämna in kostnadsuppgifter. Om enbart de fastighetsägare som anser sig ha utrustning som träffas av undantaget skulle behöva lämna in kostnadsuppgifter skulle administrationen bli betydligt mindre omfattande än om alla ägare av produktionskostnadsvärderade industribyggnader skulle behöva göra det.

### 10.3.3 Ingen nettokostnadsökning

Angående förslagets konsekvenser för företag är en central fråga om skattelättnaden blir proportionerlig i förhållande till eventuell ökad kostnad för administration. Innebär förändringen en nettokostnad för företagen?

---

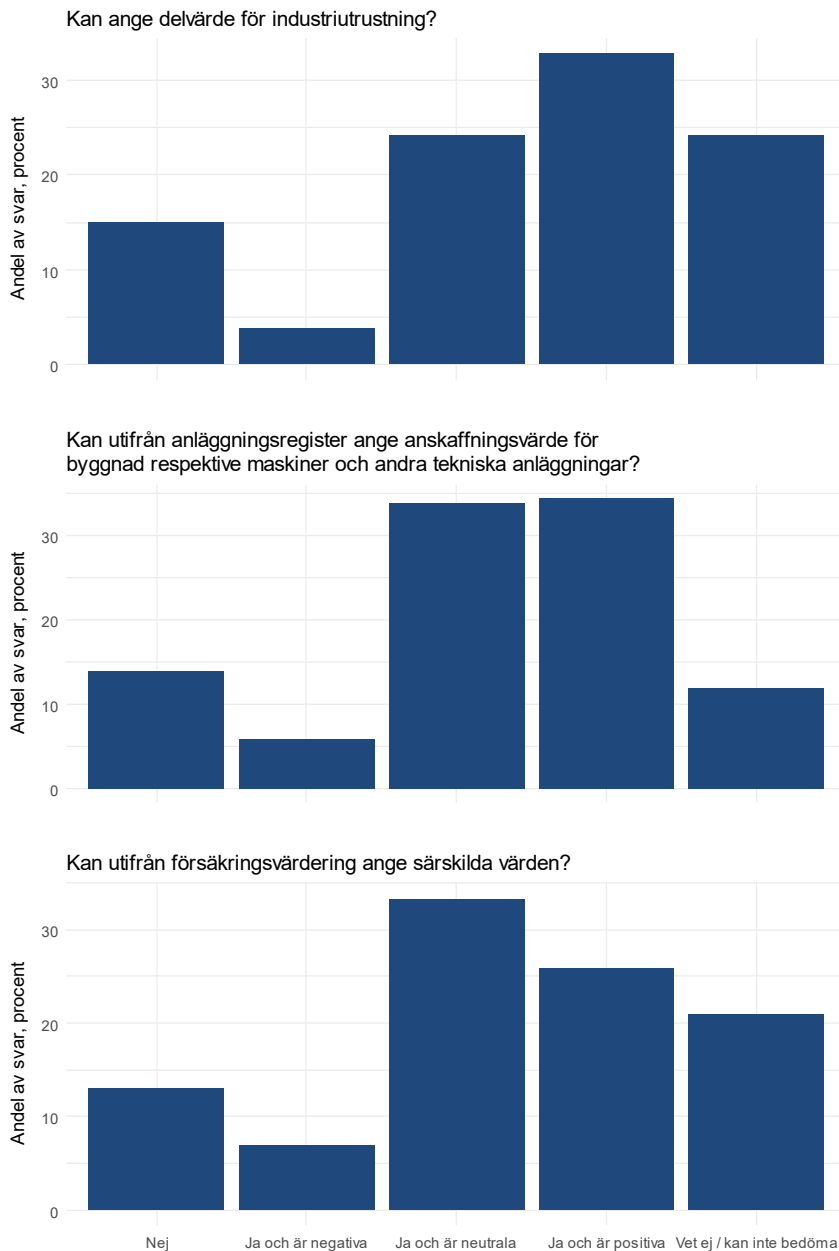
<sup>7</sup> Där delat ägande förekommer är en ägare deklara-tionsansvarig för fastigheten. De deklara-tionsansvariga ägarna är alltså färre än 1 387.

Utredningens huvudförslag utgår från en generell nedsättning för alla industribyggnader som innehåller vissa byggnadstillbehör, utan att fastighetsägarna ska lämna fler uppgifter än i dag. Ökningen av fastighetsägarnas administrativa kostnader kan antas vara försumbar. Förslaget innebär en nettokostnadsminskning.

De flesta som svarade på utredningens enkät är positiva eller neutrala till att lämna ytterligare uppgifter om det krävs för att omfattas av en skattenedsättning (figur 10.3). Det går därför att dra slutsatsen att en eventuell ökad arbetsbörda eller kostnad för att lämna ytterligare uppgifter, enligt företagen själva, inte skulle bli för stor i förhållande till minskningen av skattekostnad. Företagen uppfattar generellt att ett förfarande som kräver ytterligare uppgiftsinlämning inte heller skulle medföra någon nettokostnad. Bilden bekräftas av intervjusvaren i bilaga 5.

**Figur 10.3 Företags inställning till ökad administration**

Om företagets möjlighet att lämna ytterligare uppgifter



Källa: Utredningens enkät.

Ytterligare en slutsats av figur 10.3 är att en betydande andel av företagen inte är säkra på att de kan lämna de uppgifter som behövs. Det resultatet har betydelse för frågan om ett sådant alternativt förslags tillämpbarhet.

Bilden klarnar emellertid vid en jämförelse med företagens inställning till att deklarerera redan i dag innan några krav på ytterligare uppgifter införts (figur 10.4). Var femte svarande eller färre uppger sig kunna avgöra med tillfredsställande säkerhet vilka byggnader som ska deklareraras som produktionskostnadsvärderade byggnader, vilken utrustning som ska räknas in i kostnaden för byggnationen och vilka byggnader som ska markeras som så kallad skräddarsydd byggnad. Det går alltså att dra slutsatsen att det uppfattas som svårt att göra rätt redan i dag. Bilden bekräftas av intervjuvaren i bilaga 5.

Eftersom deklARATIONEN redan före förändringar uppfattas som svår att fylla i rätt är det mindre uppseendeväckande att det finns en osäkerhet om vilka ytterligare uppgifter som kan lämnas. Det finns en övergripande osäkerhet om exakt vad som ska lämnas till Skatteverket via deklARATION avseende de berörda byggnaderna. Sammanfattningsvis finns det behov av ett generellt arbete med att klargöra vilka uppgifter som ska deklareraras för produktionskostnadsvärderade industribyggnader, oberoende av om det införs nya skatteregler för maskinell utrustning eller inte.<sup>8</sup>

---

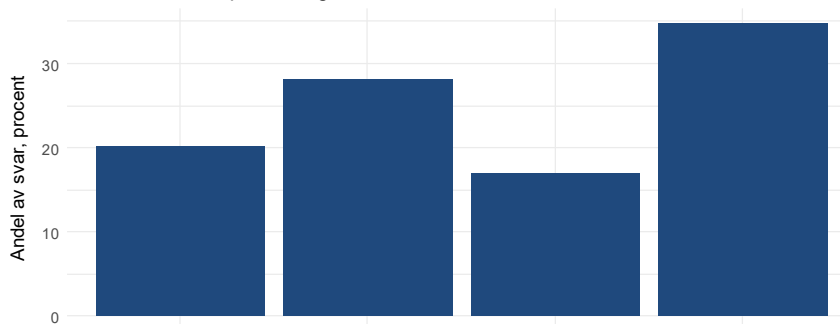
<sup>8</sup> Se i kapitel 9 utredningens bedömning av vilket utvecklingsarbete som kan övervägas.



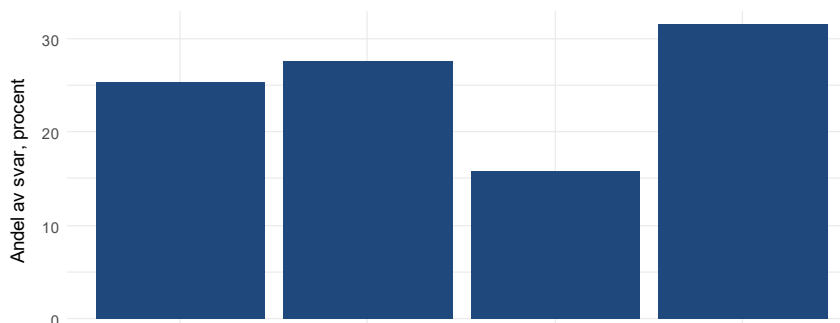
**Figur 10.4 Företags inställning till nuvarande administration**

Om möjlighet att avgöra vilka uppgifter som ska lämnas i deklaration

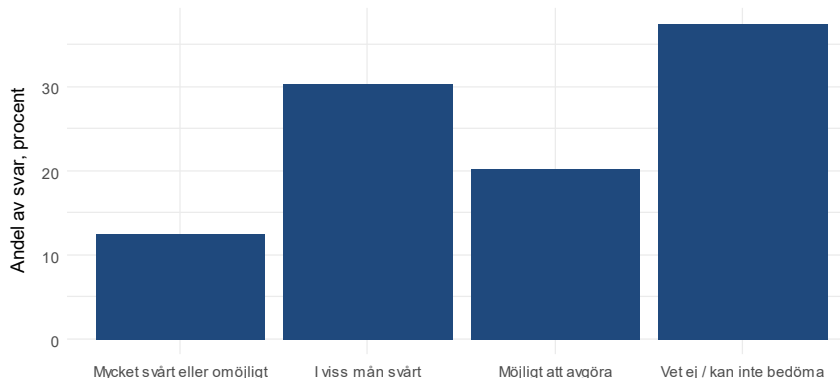
Avgöra vilka byggnader som ska värderas med produktionskostnadsberäkning och därför deklarerar på IP-bilagan?



Avgöra vilken utrustning i en produktionskostnadsberäknad industribyggnad som ska tas med i den deklarerade kostnaden?



Avgöra vilka byggnader som ska markeras som s.k. skräddarsydd byggnad?



Källa: Utredningens enkät.

## Små företag

Förslagen berör små företag delvis på andra sätt än stora. Större företag har stordriftsfördelar avseende att organisera bokföring och deklaration av fastigheter. En utgångspunkt är att den nuvarande deklarationen av produktionskostnadsvärderade industribyggnader uppfattas som svårtolkad. När enkätsvar från i första hand stora företag ger den bilden, är det rimligt att anta att små företag upplever deklarationen som mer svårtolkad. I intervjusvar till utredningen beskrivs att mindre företag i regel överlåter deklaration och liknande åt externa utförare och att det följdenligt blir svårt att förstå för personer inom de små företagen som inte själva jobbar kontinuerligt med området.<sup>9</sup>

Samtidigt visar enkätsvaren att företagen över lag har en beredskap att lämna uppgifter om kostnader för olika delar av sina industrianläggningar. Drygt en tiondel angav att de inte kan lämna uppgifter om tidigare anskaffningskostnader. Enligt bokföringsstandard ska företagen hålla någon form av anläggningsregister ur vilket det går att utläsa anskaffningskostnad och anskaffningstidpunkt för respektive anläggningstillgång. Det skulle därför inte vara orimligt att ställa krav på den typen av redovisning för att bli berättigad till skattenedsättning.

De särskilda hänsyn som behöver tas till små företag vid reglernas utformning är att utveckla metodstödet för deklaration utifrån de förändringar som införs. Redan i dag finns behov av att förtydliga, informera och stödja. Med förändrad uppgiftsinhämtning kommer behoven att öka. Det påverkar i högre grad små företag, eftersom de har mindre möjligheter att ta reda på hur deklarationen ska utföras och driva rättsliga processer. Även de stora företag som står för merparten av taxeringsvärdena kommer att kunna dra nytta av insatserna.

## Finansieringsförslagets betydelse för företag

En uppskattning av hur många företag som berörs av finansieringsförslaget ges av tabell 10.5 utifrån registerdata.<sup>10</sup> Med strax över 80 000 taxeringsenheter är antalet ägare till industrienheter strax över

<sup>9</sup> Se bilaga 5.

<sup>10</sup> Uppgifterna skiljer sig något från tabell 10.4 på grund av att typkoderna 610 och 613 inte finns med i underlaget till tabell 10.5. Den sammanlagda fastighetsskatten för industrienheter är alltså värdet i tabell 10.4, 2 413,2 miljoner kronor i fastighetsskatt för 85 036 taxeringsenheter. Exklusive typkoderna 610 och 613 blir resultatet i stället 2 397,2 miljoner kronor i fastighetsskatt för 83 426 taxeringsenheter.

60 000. De ägare som inte är fysiska personer uppgår till strax under 40 000. Ungefär 40 000 till 60 000 företag kan alltså påverkas av en förändrad statlig fastighetsskatt på industrienheter. Ett ökat skatteuttag om som mest 7 miljoner kronor uppdelat på strax över 60 000 fastighetsägare, i enlighet med finansieringsförslaget, motsvarar en ökad skattesats om som mest 0,015 procentenheter för statlig fastighetsskatt på industrienhet. Den nya skattesatsen skulle i det fallet bli 0,515 procent att jämföra med nuvarande 0,5 procent.

**Tabell 10.5** Antal ägare och taxeringsenheter

Av industrienheter

	Alla	Produktionskostnads- värderade industribyggnader	Ej fysiska ägare
Antal ägare	63 112	1 387	37 290
Antal taxeringsenheter	83 426	1 741	62 903

Källa: SCB:s register. Avgränsningar som i tabell 10.4.

## 10.4 Övriga konsekvenser

### 10.4.1 Konsekvenser för miljö och klimat

Förslagen ger en positiv effekt på miljö och klimat i förhållande till att ingen ny reglering införs, enligt resonemanget i 10.1.1.

### 10.4.2 Förenlighet med EU:s regler om statligt stöd

De svenska reglerna, så även utredningens förslag om undantag från fastighetsskatt, behöver vara förenliga med bestämmelserna i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) om statligt stöd.

Med statligt stöd avses stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av allmänna medel, av vad slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrider konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, i den utsträckning som det påverkar handeln mellan medlemsstaterna (artikel 107 EUF-fördraget). Statligt stöd till företag är som utgångspunkt förbjudet. I artikel 107.2–3 anges ett antal undantag från detta förbud. Av artikelns andra punkt framgår de undantag som är obligatoriska, vilket innebär att Europeiska kommissionen

måste meddela undantag när villkoren för dessa är uppfyllda. I artikelns tredje punkt finns en uppräkningslista av de fall där kommissionen får, men inte måste, meddela undantag. Även i de fall en medlemsstat bedömer att ett visst stöd omfattas av artikel 107.2 ska det anmälas till kommissionen, som har att avgöra om stödet kan undantas eller inte.

Lagstiftning inom skatteområdet, som till exempel skattenedsättningar, kan utgöra stödåtgärd som omfattas av tillämpningsområdet för artikel 107.2 EUF-fördraget. Utredningen anser dock att det föreslagna undantaget inte innebär att det görs någon åtskillnad mellan företag som befinner sig i en jämförbar situation och att det därmed inte innebär en diskriminering av de företag som inte omfattas. Förslaget bedöms vara förenligt med EU:s regler om statligt stöd.

### 10.4.3 Övrigt

Den kapitalintensiva industriverksamhet som förslagen gäller har ungefär samma betydelse för kvinnor som för män. Förslagen innebär därför inga konsekvenser för jämställdhet mellan kvinnor och män utöver möjliga anställningseffekter. Om ena könet är överrepresenterat bland de anställda inom berörda industrier kan det gynnas av förslaget. Det i sig behöver däremot inte påverka jämställdheten. Eftersom verksamheterna är i så hög grad kapitalintensiva blir eventuella effekter på jämställdhet kopplade till nyanställningar av förslagen så små att de kan bortses från.

## 10.5 Sammanfattande bedömning om konsekvenser

Utöver den ogenblickliga skatteeffekten som redovisas i tabell 10.2 är det meningsfullt att väga in den väntade utvecklingen för industri-sektorn som kapitel 5 och 6 behandlade. Elektrifieringen uppskattas innebära en ökning av produktionen med 59 procent till år 2050.<sup>11</sup> Den utvecklingen påverkas av incitament till investeringar som kapitel 6 visade. Fastighetsskatt är ett sådant incitament. Kapitel 5 visade att övriga skatteslag genererar många gånger högre intäkt till staten än fastighetsskatt från berörda företag.

---

<sup>11</sup> Energimyndigheten (2023), s. 160.

Om uttaget av skatt från berörda industriföretag växer lika mycket som industrisektorns produktion skulle det motsvara en ökning av bolagsskatt och andra direkta skatter från företag med 15 miljarder kronor, arbetsgivaravgifter med 34 miljarder kronor och inkomstskatt på anställdas löner med 34 miljarder kronor årligen. Förslagets nedsättning av skatteunderlag ger miljontals kronor lägre statlig intäkt från fastighetsskatt, men den påverkar samtidigt investeringsbeslut hos företag vars verksamhet har samhällsekonomisk påverkan i storleksordningen miljardtals kronor. Skatteintäkter från företag och anställda som eventuellt kan öka är en del. Inkomster till företag och anställda som kan öka är en annan del.

Påverkan på miljön är ytterligare en aspekt. Miljön gynnas mer av om industrin investerar i miljönyttig teknik än om den avstår, enligt resonemanget som fördes inledningsvis. I den mån fastighetsskatt på industrins maskininvesteringar verkar avskräckande har minskat skatteuttag positiv effekt på miljön i förhållande till nollalternativet.

Utän att slå fast hur starkt incitament fastighetsskatten utgör konstaterar utredningen att när industrin nu står inför en omställningsfas för att minska de klimatpåverkande utsläppen som kräver stora investeringar, så minskar hindren för dessa investeringar om maskinell utrustning upphör att utgöra underlag för fastighetsskatt.

Sammanfattningsvis innebär utredningens förslag om nedsättning av skatteunderlag utifrån schablon, i förhållande till bibehållen reglering, positiva konsekvenser för företag. Berörda företags incitament till investeringar i produktionsutrustning ökar, deras skattekostnader minskar och deras förutsättningar att konkurrera förbättras. Skatteverket väntas få en engångskostnad för att introducera förändringen och därefter ingen ökad kostnad av vikt. De offentliga finanserna påverkas genom minskad statlig skatteintäkt om upp till ungefär 70 miljoner kronor per år utifrån nuvarande volymer och prisnivå. Miljön väntas påverkas positivt i och med att de förväntade företagsinvesteringarna i betydande utsträckning rör teknisk utrustning som gynnar eller minskar skadlig påverkan på miljön inklusive klimatet. Den sammanfattade konsekvensen av förslaget för samhällsekonomi väntas därför vara positiv i förhållande till bibehållen reglering.



# 11 Författningskommentar

## 11.1 Förslaget till lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152)

### 1 kap.

#### 1 a §

*Vid fastighetstaxering ska för vissa industrienheter även fattas beslut om maskinellt värde.*

Paragrafen, som är ny, anger att det vid fastighetstaxeringen ska fattas beslut om maskinellt värde.

Bestämmelsen föranleds av att ett maskinellt värde införs inom fastighetstaxeringen. Av paragrafen framgår att vid fastighetstaxering ska även beslut om maskinellt värde fattas för vissa industrienheter.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.2.

### 5 kap.

#### 9 §

*Vid taxeringen ska utöver taxeringsvärdet ett maskinellt värde bestämmas för industrienhet som omfattar industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller liknande speciell industribyggnad.*

*Maskinellt värde är värdet av maskinell utrustning avseende sådana byggnader som anges i första stycket och som hör till industrienheten. Värdet av den maskinella utrustningen beräknas enligt schablon på det sätt som anges i 7 kap. 15 a §.*

Paragrafen, som är ny, anger att ett maskinellt värde ska bestämmas för vissa industrienheter.

Av *första stycket* framgår när ett maskinellt värde ska bestämmas för en industrienhet. Maskinellt värdet ska bestämmas för industrienhet som omfattar en industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller liknande speciell industribyggnad. Något värde ska inte bestämmas för sådana industrienheter som endast omfattar en annan typ av byggnader. Det maskinella värdet ska inte ingå i någon av de befintliga värden som beslutas inom ramen för fastighetstaxeringen utan ska i stället stå helt separat från taxeringsvärdet.

I *andra stycket* beskrivs det maskinella värdet. Med maskinellt värde avses värdet av taxeringsenhetens maskinella utrustning som hänför sig till sådana byggnader som anges i första stycket, det vill säga industribyggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas eller liknande speciella industribyggnader. För varje enskild industribyggnad som antingen är en sådan byggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller är en liknande speciell industribyggnad, ska värdet av den maskinella utrustningen beräknas enligt schablonregeln i 7 kap. 15 a §. De framräknade schablonvärdena för varje enskild industribyggnad ska summeras och utgöra industrienhetens maskinella värde.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.1.

## 7 kap.

### 15 a §

*För värderingsenhet som omfattar en industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad, ska 50 procent av värderingsenhetens riktvärde ingå i det maskinella värdet för industrienheten.*

*Om värderingsenhetens riktvärde justeras för sådant påtagligt säreget förhållande som anges i 7 kap. 5 § ska det justerade riktvärdet användas vid beräkningen.*



I paragrafen, som är ny, regleras hur värdet av den maskinella utrustningen som ska ingå i industrienhetens maskinella värde ska beräknas.

I *första stycket* anges att det schabloniserade värdet av maskinell utrustning ska beräknas med utgångspunkt i riktvärdet för en sådan värderingsenhet som omfattar en industribyggnad som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § och som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och liknande speciell industribyggnad. Det är den bedömning av industribyggnaden som görs vid val av värderingsmetod som ska vara avgörande i fråga om ett schablonvärde ska beräknas för den maskinella utrustningen eller inte. Det innebär att om en fastighetsägare på sin fastighet har en industribyggnad som till exempel bedöms ha endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och byggnaden värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning så kommer värdet av den maskinella utrustningen beräknas och ingå i det maskinella värdet för hela fastigheten, det vill säga industrienheten. Tekniskt sett bestäms inte ett värde för en industribyggnad. Byggnaderna på en fastighet delas in i olika värderingsenheter och ett riktvärde bestäms för varje sådan enhet. Schablonvärdet ska därför beräknas med utgångspunkt i värderingsenhetens riktvärde. Det ska uppgå till 50 procent av riktvärdet för en värderingsenhet som till exempel omfattar en industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas och byggnaden värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning.

En fastighets beskaffenhet kan ibland vara sådan att dess värde inte helt kan fångas med hjälp av riktvärden och värdefaktorer. I sådana fall kan ett riktvärde justeras för säregna förhållande enligt 7 kap. 5 §. Av *andra stycket* framgår att om en justering av värderingsenhetens riktvärde har skett med hänsyn till säregna förhållanden ska det justerade riktvärdet användas vid beräkningen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.2.

## 20 kap.

### 4 §

I Skatteverkets beslut om fastighetstaxering ska redovisas

1. fastighetens indelning i taxeringsenheter,
2. typ av taxeringsenhet och taxeringsenhetens skatte- och avgiftspliktshöjningar, förhållanden,

3. skatte- och avgiftspliktig enhets taxeringsvärde och däri ingående delvärde samt värde av varje värderingsenhet,

4. maskinellt värde enligt 5 kap. 9 §,

5. storleken av sådan värdefaktor som särskilt anges i 8–15 kap.,

6. storleken av riktvärde samt

7. storlekskorrektion enligt 7 kap. 4 a §, säreget förhållande enligt 7 kap. 5 § eller annat förhållande som har föranlett ändring av riktvärde.

Värdet av en enskild värderingsenhet anges i fulla tusental kronor. *Maskinellt värde anges i fulla tusentals kronor.* Avrundning sker så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva om de ytterligare avrundningsregler som behövs.

Av paragrafen framgår bland annat de moment som ska redovisas i taxeringsbeslutet.

I paragrafen införs en ny *punkt 4*. Ändringen utgör en anpassning till att ett maskinellt värde införs och i punkten anges att maskinellt värde, som ska bestämmas enligt 5 kap. 9 §, ska redovisas i Skatteverkets beslut om fastighetstaxering. Som en följdändring omnumreras punkterna 4–6.

Av ändringen i *andra stycket* framgår att det maskinella värdet ska anges i fulla tusental kronor. För maskinellt värde ska alltså avrundning ske så att överstigande belopp, som inte uppgår till fullt tusental kronor, faller bort.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.2. och 7.4.3.

## 11.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt

### 3 §

Fastighetsskatten utgör

a) 1,0 procent av:

taxeringsvärdet avseende småhusenhet till den del det avser värderingsenhet för småhus som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark och värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,

bostadsbyggnadsvärdet avseende värderingsenhet för småhus som är under uppförande på lantbruksenhet, tomtmarksvärdet avseende värderingsenhet för tillhörande tomtmark och tomtmarksvärdet avseende tomtmark avsedd för småhus på lantbruksenhet som är obebyggd,

taxeringsvärdet avseende ägarlägenhetsenhet till den del det avser värderingsenhet för ägarlägenhet som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd eller som hör till ägarlägenhet som inte ingår i samma taxeringsenhet,

b) 0,4 procent av:  
taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för bostäder som är under uppförande, värderingsenhet för tillhörande tomtmark, värderingsenhet för tomtmark avsedd för bostäder som är obebyggd eller som hör till bostäder som inte ingår i samma taxeringsenhet samt annan värderingsenhet för tomtmark som är obebyggd,

c) 1,0 procent av:  
taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser värderingsenhet för lokaler, värderingsenhet för lokaler under uppförande och värderingsenhet avseende tomtmark som hör till dessa lokaler,

d) 0,5 procent av:  
taxeringsvärdet avseende elproduktionsenhet med undantag för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk,

e) 0,2 procent av:  
taxeringsvärdet avseende sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk,

f) 0,5 procent av:  
*taxeringsvärdet avseende industrienhet med undantag av den del av taxeringsvärdet som utgörs av ett maskinellt värde.*

Om det på en värderingsenhet för tomtmark finns ett eller flera småhus som är uppförda och ett eller flera småhus som är under uppförande, ska tomtmarken anses höra till det eller de småhus som är uppförda.

För fastighet som avses i 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska fastighetens andel av taxeringsvärdet på annan samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket nämnda lag räknas in i underlaget för fastighetsskatten om samfälligheten utgör en särskild taxeringsenhet.

Om fastighetsskatt och fastighetsavgift ska beräknas för skilda delar av fastigheten ska underlaget för beräkningen av fastighetsskatten utgöras av den del av värdet som belöper på respektive fastighetsdel.

Att skillnaden mellan den fastighetsskatt som i första stycket d föreskrivs för elproduktionsenhet och den fastighetsskatt som enligt första stycket e föreskrivs för sådan elproduktionsenhet som utgörs av taxeringsenhet med vindkraftverk kan utgöra stöd av mindre betydelse framgår av kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 av den 18 december 2013 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på stöd av mindre betydelse.

I paragrafens första stycke anges med vilken procentsats fastighetsskatten tas ut för olika typer av taxeringsenheter.

Paragrafen ändras genom att det i *första stycket* införs en ny *punkt f* av vilken framgår att vid beskattning av industrienhet ska ett maskinellt värde undantas från taxeringsvärdet. Vad ett maskinellt värde är framgår av 5 kap. 9 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Maskinellt värde beslutas vid fastighetstaxering och bestäms för sådan industrienhet som omfattar en industribyggnad som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket den utnyttjas eller lik-

nande speciell industribyggnad och som värderas med ledning av produktionskostnadsberäkning enligt 11 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen. Det maskinella värdet beräknas enligt schablon på det sätt som anges i 7 kap. 15 a § samma lag.

Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

# Särskilt yttrande

## **Särskilt yttrande av experterna Katarina Bartels och Erik Thornström**

### **Lagförslaget omfattning**

Vid uttag av statlig fastighetsskatt görs det i dag skillnad på produktionsutrustning som är belägen i mer normala byggnader som fastighetstaxeras och värderas enligt avkastningsmetoden jämfört med produktionsutrustning som är belägen i byggnader som värderas enligt produktionskostnadsmetoden. I den förra kategorin kan produktionsutrustningen klassificeras som industritillbehör och ingår därmed inte i taxeringsvärdet, vilket i sin tur medför att dessa tillgångar inte är föremål för fastighetsskatt. I den senare kategorin finns inga industritillbehör utan produktionsutrustningen anses antingen vara byggnadstillbehör (vilket gäller för s.k. skräddarsydda byggnader) eller byggnad (exempelvis utomhus fristående produktionsutrustning såsom cisterner och kabelkranar). Värdet av dessa tillgångar ingår i taxeringsvärdet och blir därmed föremål för fastighetsskatt.

I utredningen föreslås endast att produktionsutrustning som utgör byggnadstillbehör ska undantas från statlig fastighetsskatt. Anledningen till denna begränsning beror enligt utredningen på att kommittédirektivet är utformat på sådant sätt att utredningen känner sig förhindrat att lämna ett lagförslag som omfattar all produktionsutrustning som ingår i underlaget för produktionskostnadsvärderade industribyggnaders taxeringsvärde.

Det är enligt vår mening beklagligt att kommittédirektiven har utformats på sådant begränsande sätt, särskilt med beaktande av de två huvudskälen för att införa ett skatteundantag

- incitament för investeringar i ny teknik, inte minst mer miljönyttig sådan kopplat till industrins elektrifiering och koldioxidinfångning för att möta de klimatpolitiska målen, samt
- olikformighet och orättvisa i industrins fastighetsbeskattning

Utredningen lyfter fram att det finns skäl att utreda och överväga om all produktionsutrustning som ingår i en industribyggnad bör undantas från fastighetsbeskattning. Noteras kan att det under utredningens arbete även framkommit att andra industribyggnader med fastighetsbeskattad produktionsutrustning än skräddarsydda byggnader är betydande ur industrins perspektiv, detta torde särskilt gälla byggnader som inte har karaktär av hus.

Vi delar den slutsats som förs fram i utredningen om att det finns starka skäl att utreda och överväga att ett undantag från statlig fastighetsskatt inte ska begränsas till att endast avse produktionsutrustning som utgör byggnadstillbehör. För att minska olikformigheten i fastighetsbeskattningen och inte missgynna investeringar som av tekniska skäl utformas på visst sätt är det av vikt att all produktionsutrustning skattemässigt behandlas lika.

I den fortsatta beredningen uppmanar vi därför Finansdepartementet att snarast ta fram ett sådant utvidgat lagförslag som kan remitteras tillsammans med denna utredning. När det gäller kategorin byggnader som inte har karaktär av hus är det därtill rimligt att nästan hela byggnadsvärdet undantas från fastighetsskatt eftersom dessa i princip uteslutande är produktionsutrustning. Vi instämmer också i utredningens bedömning att det finns ett behov av att utvärdera och utveckla metoden för hur produktionskostnadsberäkning används i fastighetstaxeringen som en del i ett fortsatt arbete med en mer likformig fastighetsbeskattning.

### **Beräkning av det maskinella värdet**

Utredningen föreslår att värdet av maskiner och annan jämförlig utrustning som utgör byggnadstillbehör i en industribyggnad som endast har begränsad användbarhet för annat ändamål för vilket den utnyttjas eller liknande speciella byggnader (s.k. skräddarsydda byggnader) ska undantas vid beräkningen av fastighetsskatt. Utredningen föreslår att detta maskinvärde ska bestämmas utifrån en schablon som

motsvarar 50 procent av riktvärdet som bestäms för en sådan värderingsenhet.

Att bestämma ett maskinvärde utifrån en schablon är av förenklingsskäl en lockande lösning. En schablonlösning medför dock en risk för att inte vara tillräckligt träffsäker. Ett alternativ till en renodlad schablon är en kombination av faktisk kostnad och schablon. Utredningen diskuterar en sådan lösning där en faktisk kostnad skulle utgöra underlag för nya industribyggnader och låta ett schabloniserat värde tillämpas för det äldre byggnadsbeståndet. Utredningen förkastar dock förslaget med motiveringen att det skulle ställas höga krav på fastighetsägaren för att göra avvägningen vad som utgör byggnad, byggnadstillbehör respektive byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning. Därefter konstaterar utredningen att det är ett fåtal nya industribyggnader som kommer att omfattas av ett skatteundantag och att detta talar emot ett införande av komplicerande alternativa regler. Vi vill dock framhålla att svensk industri står inför stora investeringar, särskilt för att möta den nödvändiga klimatomställningen, där det kan förväntas att det kommer bli en betydligt större volym produktionskostnadsvärderade industribyggnader framöver som skulle kunna dra nytta av att maskinvärdet beräknas utifrån faktiska kostnader.

Kännetecknade för en skräddarsydd byggnad är att själva byggnadskalet är av underordnad betydelse, den väsentliga tillgången är den maskinella utrustning som inryms i skalet. Att då bestämma maskinvärdet schablonmässigt till 50 procent riskerar enligt vår bedömning vara för lågt för att uppnå en likformig beskattning med industritillbehören. I den kartläggning som utredningen gjort uppger både fastighetsvärderare och representanter för industriföretag att värdet på sådana maskiner generellt utgör mer än 50 procent av byggnadens värde. Detta talar för att schablonen bör sättas högre.

Alternativt bör, enligt vår uppfattning, ett kombinationsregelverk övervägas. En schablon bestämmer maskinvärdet på det äldre byggnadsbeståndet medan vid nybyggnation bör verkliga kostnader avgöra maskinvärdet. De klassificeringsfrågor som kan uppkomma är knappast mer komplicerade än många andra skatte- och redovisningsfrågor som företagen måste hantera i dag, exempelvis gällande gränsdragningen mellan byggnad och byggnadsinventarier enligt inkomstskattelagen. Detta särskilt inte när reglerna är existerande vid tillfället för nybyggnationen.





# Referenser

- Björklund Larsen, L. (2018). *A fair share of tax – a fiscal anthropology of contemporary Sweden*. Palgrave Macmillan.
- Energiforsk (2021). *Bio-CCS i fjärrvärmesektorn*.
- Energiföretagen Sverige (2023). *Sveriges elbehov 2045*.
- Energimyndigheten (2023). *Scenarier över Sveriges energisystem 2023 – med fokus på elektrifieringen 2050*. ER 2023:7.
- Finansdepartementet (2023). *Beräkningskonventioner 2024 – metoder för effektberäkningar vid ändrade skatteregler*. En rapport från skatteekonomiska enheten i Finansdepartementet.
- Industriförbundet (1996). *Angående fastighetskatt på industrifastigheter*. Finansdepartementet dnr Fi 96/3282.
- OECD (2019). *Tax morale – what drives people and businesses to pay tax?* OECD Publishing.
- Skatteverket (2018a). *Deklarera industrienhet*. SKV 381 utgåva 6.
- Skatteverket (2018b). *Skatteverkets allmänna råd om riktvärdeangivelser och grunderna för taxeringen och värdesättningen av industrienheter utom täktmark vid 2019 års allmänna fastighets-taxering*. SKV A 2018:15.
- Skatteverket (2024). *Vad skapar förtroende för myndigheter? En forskningsöversikt*. En rapport från Skatteverkets analysenhet. Rapportnummer 2024:2.
- Statskontoret (2016). *Att styra mot ökat förtroende – är det rätt väg? Om offentlig sektor 25*.
- Steinmo, S. H. (red.) (2018). *The leap of faith – the fiscal foundations of successful government in Europe and America*. Oxford University Press.

Stridh, A. och Wittberg, L. (2015). *Från fruktad skattefogde till omtyckt servicemyndighet.*

Svenskt Näringsliv (2013). *Processindustrins fastighetsbeskattning.*

# Kommittédirektiv 2022:53

## Översyn av vissa skatteregler för byggnadstillbehör i industriell verksamhet

Beslut vid regeringssammanträde den 7 juni 2022

### Sammanfattning

En särskild utredare ska analysera uttag av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör i industribyggnader. Syftet med utredningen är att undersöka om det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt.

Utredaren ska bl.a.

- kartlägga uttaget av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör och ingår i en industribyggnads taxeringsvärde,
- analysera om det finns skäl att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning från fastighetsskatt och då särskilt ta hänsyn till om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar, och
- om det finns skäl att undanta utrustningen från fastighetsskatt, analysera om ett undantag kan utformas på ett godtagbart sätt och i så fall lämnanövdvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 mars 2024.

## Fastighetstaxering och fastighetsbeskattning av industrienheter

Regler om fastighetstaxering finns i fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Vid fastighetstaxering ska enligt 1 kap. 1 § 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 bestämmas för fastighet som enligt 3 kap. samma lag undantas från skatte- och avgiftsplikt.

### *Fastigheter och fastighetstillbehör*

Utgångspunkten för vad som ska anses vara en fastighet vid fastighetstaxering är de definitioner och avgränsningar som följer av bestämmelserna i jordabalken. Enligt 1 kap. 1 § jordabalken är fast egendom jord som är indelad i fastigheter. Till en fastighet hör enligt 2 kap. 1–3 §§ jordabalken också s.k. fastighetstillbehör som kan vara allmänna fastighetstillbehör, byggnadstillbehör och industritillbehör.

Till allmänna fastighetstillbehör hör byggnader, ledningar, stängsel och andra anläggningar som har placerats inom fastigheten för stadigvarande bruk.

Med byggnadstillbehör avses fast inredning och annat som byggnaden försetts med, om det är ägnat till stadigvarande bruk för byggnaden eller del av denna, såsom fast avbalkning, hiss, ledstång, ledning för vatten, värme och ljus, värmepanna, element till värmeledning, kamin, kakelugn, innanfönster, markis och brandredskap.

Till en fastighet som helt eller delvis är inrättad för industriell verksamhet hör också s.k. industritillbehör. Det är maskiner och annan utrustning som inte är att anse som allmänna fastighetstillbehör eller byggnadstillbehör och som tillförts fastigheten för att användas i verksamheten huvudsakligen på denna. Till industritillbehör hänförs exempelvis maskiner inom verkstadsindustri, grafisk industri och textilindustri, där det förutsätts att maskinerna ryms inom ordinära industribyggnader.

Enligt 1 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen tillämpas lagens bestämmelser om fastighet även i fråga om byggnad som är lös egendom. Till sådan byggnad räknas byggnadstillbehör och industritillbehör, om de tillhör byggnadens ägare.

### *Olika typer av byggnader och hur de taxeras*

Vid fastighetstaxering delas in byggnader i byggnadstyper och mark i ägoslag enligt 2 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen. Byggnadstyperna är enligt 2 kap. 2 § samma lag småhus, ägarlägenhet, hyreshus, ekonomibyggnad, kraftverksbyggnad, industribyggnad, specialbyggnad och övrig byggnad.

En industribyggnad är en byggnad som är inrättad för industriell verksamhet och som inte utgör kraftverksbyggnad. En övrig byggnad är en byggnad som inte utgör någon av de andra byggnadstyperna. Byggnadstyper och ägoslag förs samman till taxeringsenheter enligt vissa angivna kombinationer. Industrienhet är en typ av taxeringsenhet och omfattar enligt 4 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen bl.a. industribyggnad och övrig byggnad.

Industrienheter taxeras vid allmän fastighetstaxering vart sjätte år. De ska även taxeras i den särskilda fastighetstaxeringen som ska verkställas varje år som enheterna inte är föremål för allmän fastighetstaxering. Särskild fastighetstaxering leder dock bara till ett nytt taxeringsvärde om fastigheten genomgått en större förändring.

Vid fastighetstaxeringen har det betydelse om viss egendom klassificeras som industritillbehör eller som byggnadstillbehör. Enligt 7 kap. 16 § 4 fastighetstaxeringslagen ska nämligen inte något värde bestämmas för industritillbehör.

### *Skräddarsydda byggnader*

Om 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 relativt värdelöst ”skal” runt större industriella anordningar utgör maskinerna och utrustningen byggnadstillbehör och inte industritillbehör (jfr prop. 1966:24 s. 91).

Skatteverket har i sina allmänna råd om de allmänna grunderna för taxeringen och värdesättningen fr.o.m. 2022 års fastighetstaxering (SKV A 2021:24) uttalat bl.a. följande.

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, och
3. värdet av maskinerna och utrustningen vara betydande och väsentligen överstiga värdet av själva byggnaden.

Som exempel på skräddarsydda industribyggnader brukar följande nämnas:

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

#### *Värdering av industribyggnader*

Enligt 11 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen ska industribyggnader som huvudregel värderas med ledning av en avkastningsberäkning. Byggnader som har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas (dvs. skräddarsydda byggnader) och liknande speciella byggnader, bensinstationsbyggnader, andra byggnader med olämplig utformning för normal industriproduktion samt byggnadskonstruktioner som inte har karaktär av hus ska dock värderas med ledning av en produktionskostnadsberäkning. Bestämmelsen om tillämplig beräkningsmetod gäller även för byggnadstypen övrig byggnad. Valet av metod görs för varje byggnad.

### *Fastighetsbeskattning av industrienheter*

För industrienheter tas fastighetsskatt ut med 0,5 procent av taxeringsvärdet enligt 3 § första stycket lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.

Eftersom något taxeringsvärde inte ska bestämmas för industrietillbehör kommer sådan egendom inte att påverka underlaget för fastighetsskatt medan däremot egendom som utgör byggnadstillbehör påverkar underlaget.

### **Uppdraget att analysera fastighetsskatten på byggnadstillbehör i industriell verksamhet**

Dagens fastighetstaxeringssystem innebär, som beskrivits ovan, att taxeringsvärdet och därmed fastighetsskatten för industribyggnader kan öka vid investeringar i industriell utrustning som utgör byggnadstillbehör. Incitament för investeringar i ny teknik, inte minst mer miljönyttig sådan, kan därför minska om är av sådant slag att den kan komma att utgöra byggnadstillbehör.

Fastighetstaxeringsutredningen fann i sitt betänkande Fastighetstaxering – precision, påverkansmöjligheter, individuella bedömningar (SOU 2000:10) att byggnadstillbehörens andel av fastighetens värde kunde uppvisa stora skillnader mellan olika branscher och även inom vissa branscher. Utredningen ansåg att regelverket skapade orättvisor vid taxeringen av industribyggnader och resonerade kring möjligheterna att låta byggnadstillbehör som utgör maskinell utrustning få ett särskilt delvärde inom ramen för det samlade taxeringsvärdet. Utredningen lämnade dock inte något förslag.

Det kan finnas skäl att bl.a. överväga om, och i så fall i vilken utsträckning, en uppdelning utifrån jordabalkens fastighetsbegrepp alltså är en ändamålsenlig utgångspunkt för industribyggnadernas underlag för fastighetsskatt.

Frågan om fastighetsskatt på byggnadstillbehör som ingår i en industribyggnads taxeringsvärde bör därför bli föremål för en genomgripande analys.

Utredaren ska därför

- kartlägga uttaget av fastighetsskatt på sådan maskinell utrustning som utgör byggnadstillbehör och ingår i en industribyggnads taxeringsvärde, och
- analysera om det finns skäl att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning i dessa byggnader från fastighetsskatt och då särskilt ta hänsyn till om det nuvarande rättsläget medför olikformiga och orättvisa underlag för fastighetsskatt för industribyggnader eller minskar incitament till nya investeringar.

Om utredaren bedömer att det finns skäl att undanta byggnadstillbehör i form av maskinell utrustning från fastighetsskatt ska utredaren

- bedöma om det för ett sådant undantag går att åstadkomma en reglering som är värderingstekniskt godtagbar och som inte leder till oproportionerlig administrativ börda för berörda fastighetsägare samt myndigheter och i så fall lämna ett sådant förslag,
- analysera om ett sådant undantag medför behov av ändringar av tillämplig värderingsmetod för aktuella industribyggnader, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget omfattar inte att lämna förslag på ändringar av de civilrättsliga reglerna om fastigheter och fastighetstillbehör. Byggnadstillbehör som normalt krävs för en byggnads bruk, som t.ex. installationer för vatten och avlopp, värme, el, ventilation och hissar, omfattas inte av uppdraget. Taxeringsvärden för fastigheter och byggnader ska även fortsättningsvis spegla marknadsvärden, i den mening som avses i 5 kap. fastighetstaxeringslagen. Uppdraget ska utföras med beaktande av de vägledande principer för skattepolitikens utformning som riksdagen antog våren 2015 (prop. 2014/15:100 avsnitt 5.5, rskr. 2014/15:254).

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utöver vad som följer av kommittéförordningen (1998:1474) ska utredaren analysera hur förslagen påverkar företag i olika utvecklingsfaser och med olika storlek och kapitalintensitet. Utredaren ska vidare analysera konsekvenserna för Skatteverket och andra myndigheter,



samt beräkna och redovisa eventuella kostnadsökningar och hur dessa ska finansieras.

### **Redovisning av uppdraget**

Uppdraget ska redovisas senast den 1 mars 2024.

(Finansdepartementet)



# Data

Utredningen har bearbetat data från följande av SCB:s register:

- Fastighetstaxeringsregistret
- Företagsregister och individdatabas (FRIDA) – grundmaterialet motsvarande Skatteverkets så kallade Standardiserade räkenskapsutdrag (SRU)
- Gemensam information (GIN)

De delar av Fastighetstaxeringsregistret som ingår i utredningens dataunderlag är uppgifter efter ägare, taxeringsenhet, produktionskostnadsvärderade värderingsenheter och avkastningsvärderade värderingsenheter. De delar av FRIDA och GIN som ingår i utredningens dataunderlag är uppgifter för aktiebolag och övriga juridiska personer samt för handelsbolag. Med hjälp av ID-nummer har utredningen parat ihop uppgifter från olika registerkällor för samma fastighetsägare.

De årgångar som använts är huvudsakligen registeråret 2022 för Fastighetstaxeringsregistret och år 2021 för FRIDA och GIN. Tidigare årgångar har använts för vissa kompletterande beräkningar.

Utredningen använde registeruppgifterna som grund för urval av population till sin enkät, enligt de kriterier som beskrivs i kapitel 5. Efter genomförd enkät parades enkätsvaren ihop med registeruppgifter enligt ovan för vidare bearbetning.

Utöver register- och enkätdata har aggregerade data från SCB:s Statistikdatabasen använts, utifrån följande länk:

<https://www.statistikdatabasen.scb.se/pxweb/sv/ssd/>.



# Metodrapport

Utredningen om översyn av vissa skatteregler för byggnadstillbehör  
i industriell verksamhet (Fi 2022:09)  
Enkätfabriken oktober 2023



# Innehållsförteckning

<b>1</b>	<b>Bakgrund</b> .....	<b>3</b>
1.1	Ansvariga Enkätfabriken.....	3
<b>2</b>	<b>Insamling</b> .....	<b>3</b>
2.1	Population och urval.....	3
2.2	Metod.....	3
2.3	Utskick.....	3
<b>3</b>	<b>Genomförande</b> .....	<b>3</b>
3.1	Postala utskick.....	4
3.2	SMS- och mejlutskick.....	4
3.3	Telefonpåminnelser.....	4
<b>4</b>	<b>Tillförlitlighet</b> .....	<b>4</b>
4.1	Osäkerhetskällor.....	4
4.2	Urval.....	4
4.3	Ramtäckning.....	5
4.4	Mätfel.....	5
4.5	Svarsbortfall.....	5
4.6	Svarsfrekvens.....	5
4.7	Skevheter.....	5
<b>5</b>	<b>Databasen</b> .....	<b>6</b>
5.1	Variabler utöver svar på enkätfrågor.....	7



## 1 Bakgrund

Enkätfabriken har på uppdrag av utredningen Fi 2022:09 genomfört en företagsenkät om taxering av industribyggnader. Regeringen har gett utredningen i uppdrag att analysera uttag av fastighetsskatt på industriutrustning i så kallade "skräddarsydda" (produktionskostnadsberäknade) industribyggnader. Utredningen ska undersöka om det finns skäl att undanta den skattebelagda industriutrustningen från fastighetsskatt och i så fall lämna förslag.

Syftet med undersökningen är att få en bild av hur fastighetstaxeringen fungerar samt hur den kan förbättras.

Undersökningspopulation har varit företag som äger produktionskostnadsberäknade industribyggnader. Register har mottagits från Statistiska centralbyrån (SCB). Insamlingsmetoden var ett postalt inbjudningsbrev med svarsmöjlighet på webben via en webbenkät. Urvalet bestod av 1214 företag och bolag. Totalt besvarade 213 företag och bolag undersökningen. Svarefrekvensen uppgick till 18 %.

Denna rapport beskriver insamling och genomförande, tillförlitlighet, representativitet och kalibrering samt databasen.

### 1.1 Ansvariga Enkätfabriken



**Mathilda Emilsson**  
Assisterande projektledare  
mathilda.emilsson@enkatabriken.se



**David Siven**  
Projektledare  
david.siven@enkatabriken.se



**Petter Björnson Wikström**  
Analytiker  
Petter.bjornson.wikstrom@enkatabriken.se

## 2 Insamling

### 2.1 Population och urval

Urvalspopulationen utgjordes av ett register från Statistiska Centralbyrån där registrerade "skräddarsydda" (produktionskostnadsberäknade) industribyggnader ingick. Totalt bestod urvalet av 1214 företag som äger produktionskostnadsberäknade industribyggnader.

### 2.2 Metod

Insamlingsmetod för projektet har varit en postalt distribuerad inbjudan till en webbenkät. Inloggningsuppgifter till en webbaserad version av enkäten har bifogats i den postala inbjudan. Webbversionen av enkäten har funnits tillgänglig på svenska och innehållit information om den statliga utredningens syfte samt hänvisningar till relevanta bilagor, exempelvis deklara-tionsblankett.

Utöver det postala inbjudningsbrevet har det skickats ut 2 påminnelser till de företag som vid tidpunkten ännu inte besvarat enkäten. Påminnelserna skickades ut via mejl eller SMS.

### 2.3 Utskick

Allt tryck har genomförts av en underleverantör till Enkätfabriken. Processen säkerställer ett säkert tillvägagångssätt där rätt person får rätt enkät. Till de företag med flera postadresser registrerade i registret, skickades inbjudningsbrevet ut till den första adressen.

## 3 Genomförande

Det första steget i insamlingen var ett aviseringsutskick i form av ett informationsbrev med inloggningsuppgifter till webbenkäten samt ett mejlutskick till de företag med angivna mejladresser.

Efter en vecka skickades en påminnelse till företag som vid tillfället ännu inte besvarat enkäten. En del företag fick en påminnelse genom SMS och en del företag fick påminnelse via mejl. Vilken typ av utskick företaget fick berodde på vilka kontaktuppgifter som fanns i registret. Efter två veckor skickades en andra påminnelse ut via mejl eller SMS. Ett tredje steg i insamlingen bestod av telefonpåminnelse. Enkätfabriken ringde då upp företag som ännu inte besvarat enkäten och erbjöd dem att besvara enkäten över telefon.



Tabell 1. Utskick

Datum	Beskrivning
Inbjudan	2023-05-22
2:a påminnelse	2023-06-05
Telefonpåminnelser	2023-06-05
Undersökning stängd	2023-06-26

### 3.1 Postala utskick

Det första steget i insamlingen var ett aviseringsutskick i form av ett informationsbrev med inloggningsuppgifter till webbenkäten. Här fick företagen information om vad syftet med undersökningen var och vilken sorts frågor enkäten handlade om.

I inbjudningsbrevet fanns information om hur deltagaren kunde besvara enkäten via webben inklusive en unik inloggningskod. Dessutom trycktes en unik QR-kod på varje inbjudningsbrev, QR-koden tog deltagaren direkt till deras webbenkät utan att de behövde fylla i en kod vid inloggning. På följebrevet angavs även ett 020-nummer samt en e-postadress till Enkätfabrikens deltagarsupport. Supporten var öppen under kontorstider och besvarade e-post skyndsamt.

### 3.2 SMS- och mejlutskick

I det andra steget i insamlingsprocessen skickades en påminnelse via SMS eller mejl till företagen, där de fick kännedom om att vi tidigare skickat ut en postal inbjudan till enkäten. Även här fick företagen möjlighet att besvara enkäten via en länk som tog dem direkt till deras webbenkät.

Tabell 2. Mailutskick

Antal mottagna påminnelser e-post	Antal skickade email	Andel som mottagit (av de som skickats till)	Andel som mottagit (av hela urvalet)
1	55	11 %	5 %
2	93	9 %	8 %
3	312	64 %	26 %
Antal som mottagit en eller fler påminnelser per e-post	460	94 %	38 %

För de kontakter som hade ett registrerat mobilnummer skickades det även ut SMS-påminnelse, där de fick kännedom om att vi tidigare skickat ut en postal inbjudan till enkäten. Även här fick företagen möjlighet att besvara enkäten via en länk som tog dem direkt till deras webbenkät.

I tabellen nedan redovisas SMS-utskick mottagandegrad och antal skickade SMS i förhållande till totala urvalet.

Tabell 3. SMS-utskick

Datum	Antal skickade sms	Andel som mottagit (av de vi skickat SMS till)	Andel
1	39	19 %	3 %
2	160	77 %	13 %
Antal som mottagit 1 eller fler SMS-påminnelser	199	95 %	16 %
Antal som fått SMS skickat till sig	209		

### 3.3 Telefonpåminnelser

Det tredje steget i insamlingsprocessen var telefonpåminnelser, där Enkätfabriken ringde upp företag som ännu inte besvarat enkäten och erbjöd dem att genomföra undersökningen via telefon. Totalt ringde Enkätfabriken 872 samtal till företagen.

## 4 Tillförlitlighet

I stort sett all form av statistik kommer med någon form av osäkerhet. Målet i det här fallet är att undersöka om det är möjligt att särskilja produktionsutrustningens värde från fastighetens värde.

I detta kapitel beskrivs tillförlitligheten i undersökningen och vilka faktorer som främst påverkar den.

### 4.1 Osäkerhetskällor

De osäkerhetskällor som bedöms kunna riskera tillförlitligheten i undersökningen är urval, ramtäckning, mätfel och bortfall. De olika osäkerhetskällorna diskuteras nedan.

### 4.2 Urval

Urvalsfel uppkommer på grund av att endast ett urval av populationen undersöks. Urvalsfel uppkommer när





det uppmätta värdet skiljer sig från det faktiska värdet. Felet inträffar som en följd av att inte samtliga företag i populationen tillfrågas. Ju större urvalet är, desto mindre är risken för urvalsfel. I den aktuella undersökningen är totalurvalet 1214 företag.

### 4.3 Ramtäckning

Problem med ramtäckning uppstår när urvalsramen och populationen inte överensstämmer. De två sätt som ramen och populationen kan skilja sig åt är genom undertäckning och övertäckning.

Undertäckning sker när det saknas objekt i ramen, det vill säga att företag som överensstämmer med urvalskriterierna i undersökningen ändå inte finns med i den ram som urvalet dras från.

Övertäckning uppstår när företag som inte överensstämmer med kriterierna för urvalet ändå finns med i urvalsramen. I den aktuella undersökning- en skulle undertäckning kunna uppkomma exempelvis genom att ett företag som har "skräddarsydda" (produktionskostnadsberäknade) industribyggnader inte är registrerad i SCB:s register.

I den aktuella undersökningen är det främst övertäckning som kan vara ett problem, då registret bedöms vara av god kvalitet, vilket alltså minskar risken för undertäckning. De fall av övertäckning som kan vara aktuella i undersökningen är främst företag som har gått i konkurs.

### 4.4 Mätfel

Ett fel som kan uppstå vid mätning är att lämnade uppgifter skiljer sig från faktiska uppgifter. Felet kallas mätfel och kan uppkomma då uppgiftslämnaren inte minns de faktiska uppgifterna, missförstår frågan eller medvetet svarar felaktigt. Frågorna i undersökningen har utformats av beställaren. En indikation på mätfel är att respondenter valt att inte svara på en eller flera frågor. När en person väljer att inte svara uppstår partiellt bortfall. Om en fråga har ett speciellt stort antal partiella bortfall kan det vara ett tecken på att en fråga inte har fungerat enligt förväntan.

I den aktuella undersökningen finns det framförallt en fråga där företagens uppskattar värdet av sin maskinutrustning. Detta är en fråga som riskerar mätfel då respondenterna uppmanades att uppskatta sitt värde av maskinutrustning.

### 4.5 Svartsbortfall

Svartsbortfall består av de personer i urvalet som inte svarat på undersökningen. Svartsbortfallet delas upp mellan känt bortfall, där personen hört av sig på något sätt och berättat om orsak till att de inte velat delta, och okänt bortfall, där orsak helt enkelt saknas.

### Bortfallsorsaker

I tabellen nedan visas skäl till bortfall. Totalt kategoriseras 186 som "påmind via telefon". Detta är företag som Enkätfabriken talat med och påmint om/erbjudit att genomföra enkäten.

Övriga 815 har inte hörts från överhuvudtaget.

Tabell 4. Bortfall

Orsak	Antal
Känt bortfall: Påmind via telefon	186
Okänt bortfall	812
Summa	998

### 4.6 Svarsfrekvens

Utifrån den kategorisering av respondenter som genomförts ovan kan svarsfrekvens beräknas. Svartsfrekvensen beräknas utifrån Statistikersamfundets standard för bortfallsberäkning. Enligt denna standard

delas urvalspopulationen ( $n$ ) in i följande grupper:

**S:** Målpopulationsobjekt för vilka fullständiga (**F**) eller partiella svar (**P**) erhållits.

**B:** Målpopulationsobjekt med inga eller otillräckliga svar, dvs element som utgör bortfall.

**O:** Element i urvalet med okänd målpopulationsstatus, dvs vi vet inte om dessa tillhör målpopulationen eller utgör övertäckning.

**Ø:** Element i urvalet som utgör övertäckning, dvs element som inte tillhör målpopulationen.

Vad gäller O kan tre antaganden göras. Antingen antas att samtliga i O utgör bortfall, att samtliga i O utgör övertäckning eller att antalet objekt i O som utgör övertäckning är  $u$ , där  $0 \leq u \leq 1$ . I det aktuella fallet antas det förstnämnda.

Tabell 5. Kategorisering av  $n$

S(F)	S(P)	B	O	Ø
100	100	100	100	100



Utifrån antagandet om O kan en ovägd svarsandel räknas ut enligt:

$$\text{Svarsandel (SA)} = \frac{n_S}{n_S + n_B + n_O}$$

Vilket ger en svarsfrekvens på **18 %**.

#### 4.7 Skevheter

Ett stort svarsbortfall behöver i teorin inte vara ett stort problem. Om bortfallet är helt slumpmässigt behöver inte skattningarna i undersökningarna påverkas av bortfallet, det vill säga att det är helt slumpat om en person väljer att svara eller inte svara på undersökningen. I praktiken är detta dock osannolikt. Erfarenhet från tidigare undersökningar och forskning visar att olika grupper är olika svarsbenägna. Om vissa grupper är mer svarsbenägna än andra blir de överrepresenterade i undersökningen och kan påverka skattningarna som görs i undersökningen.

I den aktuella undersökningen varierar svarsfrekvensen mellan de olika byggnadskategorierna mellan 10 och 31 % i svarsfrekvens. Byggnadskategori 3 (Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk) har lägst svarsfrekvens (10 %) medan byggnadskategori 1 (Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier) har högst svarsfrekvens (31 %).

## 5 Databasen

Databasen har skapats i SPSS. Databasen innehåller totalt 216 svar, varav 186 är fullständiga svar.

Totalt påbörjades 372 enkäter, 154 företag påbörjade enkäten men besvarade inte någon fråga, 215 företag besvarade en fråga eller mer och 186 företag slutförde enkäten.

Tabell 6. Svarstyp

	Antal	Andel av påbörjade + slutförda	Andel av de som besvarade minst en fråga
Antal som påbörjade enkäten men inte besvarade någon fråga	154	42 %	
Antal som besvarade en fråga eller mer	215	58 %	
Antal slutförda	186	50 %	86 %
Antal påbörjade + slutförda	372		

Ett ofullständigt webbsvar är ett svar som inte har avslutats genom att respondenten har klickat på den avslutande "Skicka"-knappen. Detta kan innebära att bara några frågor är besvarade.

Byggnadskategori	Svar	Urval	Svarsfrekvens
byggnadskategori 1 (Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier)	11	36	31 %
byggnadskategori 2 (Massa- eller pappersbruk)	9	49	18 %
byggnadskategori 3 (Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk)	6	63	10 %
byggnadskategori 4 (Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral)	17	68	25 %
byggnadskategori 5 (Spannmålsilior)	12	50	24 %
byggnadskategori 6 (Sågverk)	31	130	24 %
byggnadskategori 9 (Annan verksamhet)	167	937	18 %



### 5.1 Variabler utöver svar på enkätfrågor

För varje respondent finns förutom svar på enkätfrågor två systemvariabler, se tabell 8 nedan.

Tabell 7. Systemvariabler

Variabel	Förklaring
Värdenummer_ftg	Enligt SCBs registerfil
Värdetyp	Vilken värdetyp byggnaden tillhör



Undersökningar som leder till utveckling!

## Om era produktionskostnadsberäknade industribyggnader ("skräddarsydda")

1. Hur påverkas era beslut om att investera i ny industriutrustning (senaste åren eller nära förestående) av att utrustningens värde ska ingå i fastighetens taxeringsvärde och ge ökad fastighetsskatt?

- Påverkar oss i hög grad att avstå från investeringar vi annars hade gjort
- Påverkar oss i låg till måttlig grad att avstå från investeringar
- Påverkar inte våra investeringsbeslut alls
- Vet ej / kan inte bedöma

Utredningen överväger nya sätt för Skatteverket att hämta in mer träffsäker information om industriutrustningens värde. Syftet är att kunna undanta utrustningen från fastighetsskatt.

2. En fastighetsägare som ska deklarerar produktionskostnadsberäknad industribyggnad anger idag byggkostnader inklusive kostnad för industriutrustning som ingår i byggnaden.

**Skulle det vara praktiskt möjligt för er att vid deklaration av befintliga industribyggnader ange ett delvärde som motsvarar industriutrustning i syfte att det ska undantas från beskattning?**

- Ja och vi är positiva till att göra det i ett övergångsskede i samband med eventuell lagändring
- Ja och vi är neutrala till att göra det i ett övergångsskede i samband med eventuell lagändring
- Ja men vi är negativa till att göra det
- Nej det skulle inte vara möjligt
- Vet ej / kan inte bedöma

3. Företag bokför de anläggningstillgångar som ingår i en industribyggnad som antingen byggnad eller "maskiner och andra tekniska anläggningar" vanligtvis.

**Skulle det vara praktiskt möjligt för er att särskilja totalt anskaffningsvärde för anläggningstillgångar som är byggnad respektive "maskiner och andra tekniska anläggningar" och lämna uppgifterna till Skatteverket i syfte att möjliggöra skatteundantag för industriutrustning?**

- Ja och vi är positiva till en sådan förändring
- Ja och vi är neutrala till en sådan förändring
- Ja men vi är negativa till en sådan förändring
- Nej det skulle inte vara möjligt
- Vet ej / kan inte bedöma

4. Företag kan ha uppgifter från försäkringsvärderingar som särskiljer värde på byggnader (huskropp och grundläggning) från värde på industriutrustning.  
**Skulle det vara praktiskt möjligt för er att lämna sådana uppgifter till Skatteverket i syfte att möjliggöra skatteundantag för industriutrustning?**
- Ja och vi är positiva till att göra det
  - Ja och vi är neutrala till att göra det
  - Ja men vi är negativa till att göra det
  - Nej det skulle inte vara möjligt
  - Vet ej / kan inte bedöma

## Om era produktionskostnadsberäknade industribyggnader ("skräddarsydda")

Utredningen ska kartlägga andelen byggnadsvärde respektive värde på industriutrustning i produktionskostnadsberäknade industribyggnader.

Uppskatta företrädesvis hur stor andel av kostnaden som skulle utgöras av industriutrustning om likvärdiga anläggningar med samma funktion skulle uppföras idag. Ange annars tidigare faktiska kostnader för de olika delarna av anläggningen. **Er bästa möjliga uppskattning blir ett värdefullt underlag till regeringens beslutsfattande, även om ni bara kan svara ungefärligt.**

Från fastighetstaxeringsregister har vi hämtat de "byggnadskategorier" inom vilka ert företag har produktionskostnadsberäknade industribyggnader. Gör en separat uppskattning för respektive byggnadskategori (nummer inom parentes) om ni har möjlighet.

### 5. Hur stor andel av era produktionskostnadsberäknade industribyggnaders taxeringsvärde utgörs av utrustning som används i industriverksamhet, bedömer ni (se vidare instruktion nedan)?

Oljeraffinaderier eller petrokemiska industrier (1)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Massa- eller pappersbruk (2)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Järn- eller stålindustrier eller metallsmältverk (3)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Cement- eller kalkindustrier eller industrier för framställning av industrimineral (4)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Spannmålssilor (5)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Sågverk (6)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma

Annan verksamhet ... (9)  
Mellan ... och ... %.

Vet ej / kan inte bedöma



## Om era produktionskostnadsberäknade industribyggnader ("skraddarsydda")

Angående deklARATIONEN (se IP-bilagan och anvisningarna).

*Valfritt att svara.*

6. Som den nuvarande deklARATIONEN ser ut, hur tycker ni det går att avgöra vilka byggnader som ska värderas med produktionskostnadsberäkning (och därför deklarereras på IP-bilagan)?
- Möjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - I viss mån svårt att avgöra
  - Mycket svårt eller omöjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - Vet ej / kan inte bedöma
7. Som den nuvarande deklARATIONEN ser ut, hur tycker ni det går att avgöra vilken utrustning i en produktionskostnadsberäknad industribyggnad som ska tas med i den deklarerade kostnaden?
- Möjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - I viss mån svårt att avgöra
  - Mycket svårt eller omöjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - Vet ej / kan inte bedöma
8. Som den nuvarande deklARATIONEN ser ut, hur tycker ni det går att avgöra vilka byggnader som ska markeras som "s.k. skraddarsydd byggnad"?
- Möjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - I viss mån svårt att avgöra
  - Mycket svårt eller omöjligt att avgöra med tillfredsställande grad av säkerhet
  - Vet ej / kan inte bedöma

### Allmänt om ert företag och verksamheten

9. I vilken utvecklingsfas befinner sig ert företag? Välj det svarsalternativ som ligger närmast er uppfattning.
- Start- eller etableringsfas
  - Tillväxt- eller mognadsfas (väl etablerad verksamhet)
  - Vet ej / kan inte bedöma
10. Hur finansierar ni (eller hur skulle ni finansiera eventuella) investeringar? Det går att välja flera svarsalternativ.
- Med riskkapital
  - Med lånade medel
  - I betydande mån med kapital genererat i den egna verksamheten
  - I betydande mån med andra slags medel
  - Vet ej / kan inte bedöma
11. Står ni inför beslut om att investera i utrustning som skulle innebära minskad skadlig miljöpåverkan eller ökad miljönytta (inklusive energibesparing)?
- Ja
  - Nej
  - Vet ej / kan inte bedöma

# Intervjusammandrag

Utredningen genomförde i januari 2024 ett fördjupande samtal med inbjudna deltagare från fastighetsvärderingsföretaget Svefa AB och industriföretagen Holmen AB och Borealis AB. Det lades upp som en semistrukturerad gruppintervju. Svaren återges här i sammanfattad form med indelning efter diskussionspunkt.

## Fastighetsägares möjligheter att lämna in uppgifter

Samtalet inleddes med en fråga om möjligheterna att skilja industribyggnader som enligt fastighetstaxeringslagen har endast begränsad användbarhet för annat ändamål än för vilket de utnyttjas och liknande speciella byggnader, även kallade skräddarsydda byggnader, från avkastningsvärderade industribyggnader och industribyggnader som inte har karaktär av hus.<sup>1</sup>

En deltagare beskrev att väldigt mycket av deras byggnadsbestånd är specialutrustning och inte på något sätt liknar hus, såsom rör och torn. Det är där de stora värdena ligger ur det företags perspektiv. Byggnader som har karaktär av hus blir avkastningsvärderade som de ser det. Det företag uppfattar inte att de har så kallade skräddarsydda byggnader.

En deltagare beskrev att de efter att ha jobbat med fastighetstaxering i många år har bra koll på vilka byggnader som avses när det gäller att avgränsa mellan skräddarsydd och avkastningsvärderad industribyggnad. De har också bra koll på vilka som inte har karaktär av hus, konstruktioner som de själva ser som bara maskinell utrustning.

Nästa diskussionspunkt rörde fastighetsägarnas möjligheter att vid en tänkbar ny reglering lämna uppgifter till Skatteverket om kostnader för produktionsutrustning som komplement till nuvarande

---

<sup>1</sup> Begreppen utgår från 11 kap. 1 § fastighetstaxeringslagen.

deklarationsförfarande som innebär att lämna uppgifter om kostnad för byggnad inklusive produktionsutrustning. Frågorna rörde dels att lämna ytterligare uppgifter i samband med att byggnation utförs och att ta uppgifter om tidigare investeringar i skräddarsydda byggnader.

En deltagare svarade att det inte är svårt vid nybyggnation. Det är stora investeringsprojekt där de alltid gör fördelning av vilken kostnad som belöper på byggnad respektive maskiner och inventarier. De behöver uppgifterna till sin bokföring och för in dem i anläggningsregister, eftersom de är skyldiga enligt lag att göra det. Vad gäller distinktionen byggnadstillbehör så skulle ett problem kunna vara att allmänna byggnadstillbehör lagts ihop med andra poster. De kan hämta uppgifter för äldre investeringar, även från tiden innan det var lag på att hålla anläggningsregister. Ju längre tillbaka i tiden, desto mindre detaljerade blir uppgifterna. Anläggningsregistret är huvudsakligen upplagt med uppdelningen byggnad kontra maskiner och inventarier. Det går eventuellt att gå ner på mer detaljnivå för historiska uppgifter, men de har inte testat det.

En annan deltagare kompletterade med uppfattningen att det inte borde vara några allmänna byggnadstillbehör eller inventarier som inte är produktionsutrustning i skräddarsydda, så eventuella sammanslagningar borde inte utgöra något problem i praktiken. När uppgifterna ska in i anläggningsregister blir allmänna byggnadstillbehör byggnad. Den deltagarens uppfattning var att industriföretag vid gränstillfall historiskt valt att lägga mer av investeringskostnaden på byggnad än på inventarier för att få den långsammare avskrivningstakt som gäller byggnad.

En deltagare svarade att när de har en större investering gör de en distinktion vad av kostnaderna som är att hänföra till byggnad. Det som är produktionsutrustning blir industritillbehör och tas inte med vid taxering. Deras uppfattning är att de bara gör den typen av uppdelning för avkastningsvärderade byggnader. När de ser en gränsdragningsproblematik kan de göra en bedömning av om byggnaden ska klassas om från produktionskostnadsvärderad till avkastningsvärderad. Generellt har de uppgifter om nedlagda kostnader i alla fall 30 år tillbaka. Ju längre tillbaka i tiden, desto mindre detaljerade blir uppgifterna.

## Fördelning av andel produktionsutrustning

Nästa fråga rörde hur stor andel av kostnaden de bedömer hänför sig till produktionsutrustning för så kallade skräddarsydda byggnader.

En deltagare bedömde att produktionsutrustningen generellt är mycket mer värdefull än byggnadskroppen. Ett historiskt exempel visade att en byggnad på 4 miljoner kronor hade maskiner för 6 till 7 miljoner kronor. I andra fall är produktionsutrustningen det huvudsakliga värdet.

En deltagare beskrev att nästan allt taxeringsvärde i produktionsanläggningarna utgår från maskinell utrustning för det företaget. Undantaget är byggnader, vilka hos dem likställs med avkastningsvärderade.

En deltagare lade till att industriföretag ofta har teknologiskt avancerade maskiner som kostar mycket, men inte bryr sig alls lika mycket om byggnaderna. Byggnaderna kan ofta vara gamla och mest tjäna som skydd mot väder och vind. Det påverkar fördelningen av värdet. Byggnaderna är vanligtvis belägna på platser som inte är marknadsmässigt attraktiva, vilket ger lågt värde på byggnadsdelen. Byggnadsdelarna är dessutom ofta gamla och slitna i förhållande till produktionsutrustningen som ofta är ny, väl underhållen och motsvarar en hög investeringskostnad.

Deltagarna var överens om att värdet av produktionsutrustning i så kallade skräddarsydda byggnader generellt är mer än hälften av hela byggnadens värde.

## Administration, information och små företag

En diskussionspunkt rörde kostnad och tidsåtgång för administration. Deltagarna fick frågor om synen på nuvarande administration, vad det skulle innebära att lämna uppgifter om kostnad för produktionsutrustning vid nyinvesteringar och vad det skulle innebära att lämna uppgifter om kostnad för produktionsutrustning avseende äldre investeringar.

En deltagare beskrev att det är mer administration vid det tillfället en investering sker än vid efterföljande deklARATIONER. Om nya investeringar skulle deklarerars med uppdelningen maskinell utrustning och byggnad så skulle det inte innebära något merarbete av betydelse. De går gärna tillbaka och sammanställer äldre kostnadsuppgifter om

de får bättre taxeringsregler. Deltagaren avstår helst från att värdera tiden om hur stor nedsättning av skatt som skulle göra det värt den extra administrationen.

En annan deltagare uttryckte att det inte går att bedöma exakt hur mycket nedlagd tid en skattenedsättning är värd. Det är något de bara gör för att det ingår i jobbet.

Nästa del utgick från hur deltagarna förhåller sig till det rapporten Processindustrins fastighetsbeskattning till Svenskt Näringsliv 2013 skriver om vikten av bättre information från myndigheter, om att den generella kunskapsnivån är låg och att få bolag kan hålla sig med den kompetens som krävs för att själva förstå taxering av produktionskostnadsvärderade industribyggnader som vanligtvis sker bara vart sjätte år.

En deltagare bekräftade att mindre bolag överlåter deklaration och liknande till revisorer eller andra typer av konsultföretag. Jobbar man inte med det kontinuerligt är det svårt att förstå.

En deltagare beskrev att det även i större företag kan finnas en osäkerhet, framför allt för att reglerna inte framstår som helt säkra, utan att det tillkommer en del bedömning. Ett exempel är att fastighetsägaren ska ta med värdehöjande investeringar, men det är inte självklart vad det är. I praktiken går deltagaren tillsammans med någon projektansvarig chef igenom vad som är utbyte och vad som är värdehöjande och gör en bedömning. Fastighetsägaren ska även ta bort utrangering av eventuell kasserad egendom. Där har experter gett olika bedömningar av vad som ska tas bort med hänsyn till utrangering.

En annan deltagare höll med avseende utrangering. De koncentrerar sig på sådant som kommit till som är värdehöjande och fäster inte lika stor vikt vid att de kan ha utrangerat delar.

En deltagare lade till att det gäller att veta när delarna togs med i taxering och till vilket värde, vilket kan vara en utmaning.

## **Utveckling av antal så kallade skräddarsydda byggnader**

Den sista diskussionspunkten rörde huruvida det finns en trend mot att de så kallade skräddarsydda byggnaderna blir allt färre, vilket även det togs upp i den nämnda rapporten från 2013. Deltagarna fick också frågan i vilken utsträckning investeringar sker i helt nya skräddar-

sydda byggnader i förhållande till större återinvesteringar i befintliga skräddarsydda, det vill säga om- eller tillbyggnad.

En av deltagarna svarade att frågan inte är tillämpbar på det företagets fastighetsbestånd.

En deltagare svarade att företaget tidigare byggde huskroppar med mer unik och udda form, men att de nu bygger mer ”*cleant*” som en naturlig utveckling byggtekniskt mot mer effektiviserat och standardiserat byggande. Företaget har exempel på att både byta ut delar och på att bygga helt nytt. Om en gammal byggnad har olämplig utformning för nuvarande verksamhet, men att det till exempel går rör som fortfarande används igenom byggnaden kan det hända att byggnaden måste vara kvar för att försörjningen genom ledningarna till de olika delarna i produktionsprocessen ska fortsätta fungera.

En deltagare lyfte fram att det efter rättsprocesser gjordes vissa förändringar i tillämpning, vilket kan ha haft effekt på antalet byggnader som i registren klassas som skräddarsydda. En breddad definition av vad som ses som avkastningsvärderad byggnad kan ha lett till att antalet skräddarsydda minskade i och med att vissa klassades om till avkastningsvärderade. Angående nybyggnation kontra återinvestering var deltagarens bild att när det gäller en anläggning där en vara går igenom olika steg i produktionsprocessen i ett flöde så kan det vara enklare att bygga till än att bygga nytt. När det handlar om större investeringar så bygger företagen nytt generellt sett.





# Statens offentliga utredningar 2024

---

## Kronologisk förteckning

---

1. Ett starkare skydd för offentliganställda mot våld, hot och trakasserier. Ju.
2. Ett samordnat vaccinationsarbete – för effektivare hantering av kommande vacciner. Del 1 och 2. S.
3. Ett starkt judiskt liv för framtida generationer. Nationell strategi för att stärka judiskt liv i Sverige 2025–2034. Ku.
4. Inskränkningarna i upphovsrätten. Ju.
5. Förbättrad ordning och säkerhet vid förvar. Ju.
6. Steg mot stärkt kapacitet. Fi.
7. Ett säkrare och mer tillgängligt fastighetsregister. Ju.
8. Livsmedelsberedskap för en ny tid. LI.
9. Utvecklat samarbete för verksamhetsförlagd utbildning – långsiktiga åtgärder för sjuksköterskeprogrammen. U.
10. Preskription av avlägsnandebeslut och vissa frågor om återreseförbud. Ju.
11. Rätt frågor på regeringens bord – en ändamålsenlig regeringsprövning på miljöområdet. KN.
12. Mål och mening med integration. A.
13. En effektivare kontaktförbudslagstiftning – ett utökat skydd för utsatta personer. Ju.
14. Arbetslivskriminalitet – myndighets-samverkan, en gemensam tipsfunktion, lärdomar från Belgien och gränsöverskridande arbete. A.
15. Nya regler för arbetskraftsinvandring m.m. Ju.
16. Växla yrke som vuxen – en reformerad vuxenutbildning och en ny yrkesskola för vuxna. U.
17. Skolor mot brott. U.
18. Nya regler om cybersäkerhet. Fö.
19. En ny beredskapssektor – för ökad försörjningsberedskap. KN.
20. Maskinellt värde för vissa industribyggnader – ett undantag från fastighetsskatt. Fi.

# Statens offentliga utredningar 2024

## Systematisk förteckning

---

### Arbetsmarknadsdepartementet

Mål och mening med integration. [12]  
Arbetslivskriminalitet – myndighets-  
samverkan, en gemensam tipsfunktion,  
lärdomar från Belgien och gränsöver-  
skridande arbete. [14]

### Finansdepartementet

Steg mot stärkt kapacitet. [6]  
Maskinellt värde för vissa industri-  
byggnader – ett undantag från  
fastighetsskatt. [20]

### Försvarsdepartementet

Nya regler om cybersäkerhet. [18]

### Justitiedepartementet

Ett starkare skydd för offentliganställda  
mot våld, hot och trakasserier. [1]  
Inskränkningarna i upphovsrätten. [4]  
Förbättrad ordning och säkerhet  
vid förvar. [5]  
Ett säkrare och mer tillgängligt  
fastighetsregister. [7]  
Preskription av avlägsnandebeslut och  
vissa frågor om återreseförbud. [10]  
En effektivare kontaktförbuds-  
lagstiftning – ett utökat skydd  
för utsatta personer. [13]  
Nya regler för arbetskraftsinvandring m.m.  
[15]

### Klimat- och näringslivsdepartementet

Rätt frågor på regeringens bord – en  
ändamålsenlig regeringsprövning på  
miljöområdet. [11]  
En ny beredskapssektor  
– för ökad försörjningsberedskap. [19]

### Kulturdepartementet

Ett starkt judiskt liv för framtida  
generationer. Nationell strategi för att  
stärka judiskt liv i Sverige 2025–2034. [3]

### Landsbygds- och infrastrukturdepartementet

Livsmedelsberedskap för en ny tid. [8]

### Socialdepartementet

Ett samordnat vaccinationsarbete – för  
effektivare hantering av kommande  
vacciner. Del 1 och 2. [2]

### Utbildningsdepartementet

Utvecklat samarbete för verksamhets-  
förlagd utbildning – långsiktiga  
åtgärder för sjuksköterskeprogrammen.  
[9]  
Växla yrke som vuxen – en reformerad  
vuxenutbildning och en ny yrkesskola  
för vuxna. [16]  
Skolor mot brott. [17]