

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2007-10-09

Närvarande: Regeringsrådet Rune Lavin, justitierådet Marianne Lundius och regeringsrådet Karin Almgren.

Avskaffad statlig fastighetsskatt, m.m.

Enligt en lagrådsremiss den 27 september 2007 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om kommunal fastighetsavgift,
2. lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.,
3. lag om ändring i lagen (1971:171) om särskilt uppskattningsvärde på fastighet,
4. lag om ändring i fastighetstaxeringslagen (1979:1152),
5. lag om ändring i lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
6. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
7. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
8. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
9. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
10. lag om upphävande av lagen (2001:906) om skattereduktion för fastighetsskatt,
11. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter,
12. lag om ändring i lagen (2006:2) om fastighetsskatt avseende vissa elproduktionsenheter vid 2007—2011 års taxeringar,

13. lag om upphävande av lagen (2006:1340) om fastighetsskatt i vissa fall vid 2007—2009 års taxeringar,
14. lag om ändring i lagen (2007:346) om skattereduktion för utgifter för hushållsarbete.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Peter Österberg och rättssakkunnige Magnus Dahlberg, biträdda av ämnesrådet Kjell Ellström.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet

Den tid inom vilken granskningen enligt regeringens önskemål skulle vara klar har med hänsyn till lagförslagets omfattning och komplicerade natur varit osedvanligt kort. Lagrådet ställs i en sådan situation inför svåra avvägningar. Lagrådet vill naturligtvis inte göra avkall på sin ambition att granska och analysera den föreslagna lagtexten så noggrant och ingående som möjligt. Samtidigt vill Lagrådet naturligtvis inte vara en ”propp” i systemet som kommer att med politiska konsekvenser som följd försena genomförandet av viktiga reformer. I det föreliggande fallet har Lagrådet valt att i första hand fullgöra sina kontrollfunktioner enligt 8 kap. 18 § tredje stycket regeringsformen. Däremot har det varit omöjligt att på sätt som utbildats i praktiken reparera lagtekniska brister och därvid utarbeta nya lydelse av lagtext. Vidare har Lagrådet i sitt yttrande inte gått in på rena detaljer utan koncentrerat granskningen till viktiga principiella nyheter.

Förslaget till lag om kommunal fastighetsavgift

I remissen föreslås att den nya fastighetsskatten skall benämnas kommunal fastighetsavgift. Som framgår av remissen råder inte någon tvekan om att fastighetsavgiften statsrättsligt i sin helhet utgör

en skatt. Något argument för att den nya fastighetsskatten ändå bör betecknas avgift förs inte fram i remissen.

Det är angeläget att en pålaga som de facto utgör en skatt också benämns skatt, inte minst för att tydliggöra att någon delegation av riksdagens normgivningsmakt enligt 8 kap. 9 § regeringsformen inte är möjlig. Benämningen skatt har också den fördelen att 11 § i den föreslagna lagen kan slopas och att en mängd föreslagna följdändringar i andra författningar, enbart föranledda av att skatten kallas avgift, blir onödiga. Benämningen kommunal fastighetsskatt torde vara tillräckligt särskiljande i förhållande till statlig fastighetsskatt.

Vilka fastigheter som är avgiftspliktiga till kommunal fastighetsavgift framgår av 1 och 3 §§ den föreslagna lagen och 3 kap. fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Vissa av bestämmelserna i 3 kap. fastighetstaxeringslagen tar sikte på ägarförhållanden och synes därför snarare avse avgiftsskyldighet än avgiftsplikt. Fastighetstaxeringslagen innehåller regler om värdering av olika typer av fastigheter och förfarandet vid fastighetstaxering. Bestämmelser om avgiftsplikt och avgiftsskyldighet hör innehållsmässigt inte hemma i den lagen utan i lagar som reglerar de materiella skattereglerna (jfr SOU 2000:10 s. 168 ff. och prop. 2001/02:43 s. 49 f.). Uppdelningen av regleringen på två lagar innebär också ett försvårande moment för förståelsen av lagstiftningen. Lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt har samma uppbyggnad som lagen om kommunal fastighetsavgift och lider följaktligen av motsvarande brist.

7 §

I andra stycket anges att om fastighetsavgift och fastighetsskatt skall beräknas enligt olika grunder för skilda delar av fastigheten så skall taxeringsvärdet när det används som underlag för beräkningen av

fastighetsavgiften för dessa delar utgörs av den del av värdet som tillhör respektive fastighetsdel.

Bestämmelsen är hämtad från 3 § femte stycket lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt i dess nuvarande lydelse.

Eftersom beräkningen av fastighetsavgift liksom begränsning av avgiften till viss andel av taxeringsvärdet skall grundas på värderingsenheter för de bostäder som skall omfattas av fastighetsavgiften så torde uttrycket *enligt olika grunder* liksom uttrycket *för dessa delar* kunna utgå. Andra stycket skulle då kunna få följande lydelse:

Om fastighetsavgift och fastighetsskatt ska beräknas för skilda delar av fastigheten ska taxeringsvärdet när det används som underlag för beräkningen av fastighetsavgiften utgörs av den del av värdet som hör till respektive fastighetsdel.

Förslag till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Övergångsbestämmelserna punkten 3

Bestämmelsen har i grunden inte något att göra med det slags utdebitering och utbetalning som regleras i lagen. Närmare besett är det fråga om en form av statsbidrag som fördelas mellan kommunerna med ett enhetligt belopp "per invånare den 1 november 2007". Den sammanlagda storleken av bidraget bestäms dock av regeringen schablonmässigt i förhållande till det beräknade beloppet av den kommunala fastighetsavgiften för år 2008 i hela riket. Systemet som sådant är, bortsett från den schablonmässiga beräkningen av bidragets totala storlek, eljest frikopplat från förfarandet vid den kommunala fastighetsavgiften.

Vad som föreskrivs i punkten 3 är av så självständig karaktär att detta borde tas upp i en egen lag och inte vara förpassat till en övergångsbestämmelse i den ifrågavarande lagen. I motiveringen (s. 94) görs jämförelser med den s.k. 200-kronan, som med anledning av ökade kostnader för kommunerna gavs formen av en kommunal inkomstskatt. Lagrådet vill erinra om att denna ekonomiska kompensation reglerades i särskild lag.

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

9 kap. 3 §

Nionde kapitlet reglerar vilka egenskaper (värdefaktorer) som skall utgöra utgångspunkt vid värdering av hyreshus. Bestämmelsen i 3 § anger hur olika värdefaktorer skall klassificeras. I bestämmelsens nuvarande lydelse anges vid värdefaktorn lägenhetstyp att lägenheter skall indelas i klasserna bostäder och lokaler. I bestämmelsens föreslagna lydelse har tillkommit en definition av begreppet bostadslägenhet samt en föreskrift om att antalet bostadslägenheter skall fastställas för bostäder.

Det tillägg som gjorts är av betydelse för att bestämma fastighetsavgift enligt den föreslagna lagen om kommunal fastighetsavgift men synes sakna relevans för värdering av hyreshus i samband med fastighetstaxering. Tillägget passar således inte in i 9 kapitlet fastighetstaxeringslagen.

Bestämmelsen i 18 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen reglerar vilka uppgifter som skall lämnas i den allmänna fastighetsdeklarationen. Denna bestämmelse bör med hänsyn till den föreslagna lydelsen av 9 kap. 3 § kompletteras med kravet att uppgift om antalet bostadslägenheter skall lämnas i deklarationen.

20 kap. 2 §

I ett nytt tredje stycke i paragrafen föreslås en möjlighet för Skatteverket att skönsmässigt uppskatta antalet bostadslägenheter om uppgift om antalet lägenheter inte lämnats eller inte kan bestämmas tillförlitligt på grund av bristfälligt underlag för deklARATIONEN. Någon motsvarande möjlighet till skönsmässig uppskattning har inte föreslagits i punkt 3 i övergångsbestämmelserna till lagen om kommunal fastighetsavgift som reglerar fastighetsägares skyldighet att senast den 30 juni 2008 lämna uppgift om antalet bostadslägenheter.

Förebild för bestämmelsen är uppenbarligen regeln i andra stycket i paragrafen. Enligt detta stycke kan skönstaxering ske om fastighetens taxeringsvärde inte kan beräknas tillförlitligt på grund av brister i eller bristfälligt underlag för deklARATIONEN. Av remissen framgår inte närmare vad som åsyftas med ”brister i eller bristfälligt underlag för deklARATIONEN” i fråga om uppgiften om antalet bostadslägenheter. En sådan uppgift i deklARATIONEN torde bestå av en sifferuppgift och underlaget för deklARATIONEN av det faktiska antalet bostadslägenheter. Fastighetsavgiften tas ut med ett visst belopp per bostadslägenhet men är begränsad till högst 0,4 procent av taxeringsvärdet. Mot bakgrund av förekomsten av begränsningsregeln kan behovet av en särskild bestämmelse om skönsmässig uppskattning av antalet bostadslägenheter ifrågasättas. Som nämnts ovan är en uppgift om antalet bostadslägenheter inte heller något som behövs vid fastighetstaxeringen. Regeln om skönsmässig uppskattning av antalet bostadslägenheter kan även mot denna bakgrund ifrågasättas.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

47 kap. 11 b §

Bestämmelsen avses skola ge uttryck för regeringens önskan att räntebelägga uppskovsbelopp. Den som åtnjuter uppskov har emellertid ännu inte fått någon skatteskuld fastställd, till vilken skyldigheten att betala ränta kan knytas. Det kan naturligtvis förefalla märkligt att behöva betala ränta för en ännu inte uppkommen skuld (i motiven talas om en *latent* skattecredit). Även om den ursprungliga tanken varit att ett slags ränta skulle tas ut har i lagtexten valts en annan rättsteknisk lösning av den innebörden att den som har en ersättningsbostad med ett uppskovsbelopp skall ta upp en schablonintäkt. Att kalla det för intäkt är naturligtvis att komma en bit från sanningen. Prefixet schablon antyder också att intäkten inte är reell utan konstruerad. Det är aldrig bra att skapa dimridåer kring den verkliga effekten eller det verkliga syftet med en lagbestämmelse. Det går hur som helst inte att dölja att det är fråga om ett skatteuttag, främst avsett att finansiera det bortfall av skatteintäkter som införandet av den kommunala fastighetsavgiften medför.

Räntebeläggningsen kommer att gälla även för uppskovsbelopp som härrör från tiden före ikraftträdandet av systemet med kommunal fastighetsavgift den 1 januari 2008. I praktiken innebär detta att den som före ikraftträdandet inte behövt betala någon ränta blir skyldig härtill från och med nämnda datum. I 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen finns en regel om förbud mot retroaktiv skattelagstiftning som gäller under vissa förutsättningar. Förbudet innebär att skatt eller statlig avgift inte får tas ut i vidare mån än som följer av föreskrift, som gällde när den omständighet inträffade som utlöste skatt- eller avgiftsskyldigheten. Reglerna i den föreslagna paragrafen avser endast sådan avgiftsskyldighet som utlösts efter lagens ikraft-

trädande. Någon retroaktivitet hos föreskrifterna i detta hänseende kan inte anses föreligga. Den skattskyldige kommer således att kunna vara medveten om vad som vid varje tidpunkt gäller i hans fall och kunna vidtaga de för honom bäst passande dispositionerna.

Slutligen vill Lagrådet påpeka en petitesse i sammanhanget. I den föreslagna paragrafen skrivs på tre ställen "skall". Stavningen skall enligt givna direktiv numera vara "ska", vilket kan tyckas böra iakttas för konsekvensens skull. I samtliga föreslagna lagbestämmelser, utom dem i inkomstskattelagen, har ordet "skall" stavats "ska". Det förefaller egendomligt att en lag på skatteområdet skall behålla den äldre stavningen, medan det i övriga lagar skall införas den moderna varianten "ska".

Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklara-
tioner och kontrolluppgifter

2 kap. 2, 4 och 7 §§

Underlag för att ta ut avgift enligt lagen om kommunal fastighetsavgift skall fastställas vid den årliga taxeringen. Reglerna i 2 kap. 2, 4 och 7 §§ lagen om självdeklARATIONER och kontrolluppgifter bör formuleras så att det framgår att skyldighet att lämna självdeklARATION föreligger om *underlag för* kommunal fastighetsavgift skall fastställas.

Lagrådet lämnar förslagen i övrigt utan erinran.