

Lag om hyreshusavgift

Av *e* universitetslektorn Peter Melz

En tidigare version av artikeln har varit publicerad i Fastighetstidningen nr 6—7 1983.

Det statliga budgetunderskottet har ökat kraftigt sedan mitten av 1970-talet. Ökningen av budgetunderskottet beror inte i första hand på nya åtaganden från statsmakernas sida, utan kostnadsökningarna är till stor del automatiska följder av gamla beslut. Detta gäller inte minst de statliga räntesubventionerna på bostadsmarknaden som ökat kraftigt till följd av ett ökat antal subventionsberättigade bostäder samt en höjd räntenivå. Räntebidragen beräknas för budgetåret 1982/83 uppgå till 9 miljarder kr. För att begränsa ökningarna av räntebidragen beslöt riksdagen våren 1982 att genomföra en extra upptrappning av den garanterade räntan. Riksdagen hade redan två gånger tidigare beslutat om extra upptrappningar.

Genom de beslutade extra upptrappningarna beräknas anspråken på räntebidrag minska med 850 mkr budgetåret 1983/84 och med 1 635 mkr budgetåret 1985/86. Detta till trots, beräknas räntebidragen för 1983/84 ändå öka och uppgå till 10,3 miljarder kr.

Effekter på hyresnivån

Minskade räntebidrag kommer förr eller senare att leda till hyreshöjningar. Storleken på dessa kommer att variera, dels beroende på att ränteökningen varierar med hänsyn till byggnadsår och upplåtelseform, dels beroende på att hyreshöjningen slutligen är en förhandlingsfråga där även andra faktorer kan spela in.

Till följd av hyreslagens bruksvärderegler kan man vänta en allmän höjning av hyresnivån och att hyrorna således kommer att öka även i de fastigheter som inte kommer att vidkännas kostnadsökningar till följd av de minskade räntebidragen. Detta antas i sin tur leda till ökade överskott för dessa fastighetsägare. Med denna motivering framlade den dåvarande tvåpartiregeringen våren 1982 ett förslag till hyreshusavgift. Avgiftens syfte är att dra in de ökade överskotten till staten. Till grund för avvägningen av hyreshusavgiftens nivå ligger beräkningar som framgår av tabellen överst på nästa sida (hämtad ur prop 1982/83:50, bilaga 5, sid 28).

Man utgick således ifrån att de genomsnittliga kostnadsökningar, som beräknas uppkomma hos allmännyttan (Sabo-företagen) kommer att leda till en motsvarande höjning av den allmänna hyresnivån 1983—1985. Även Sabo-företagen kommer att få erlagga hyreshusavgift för vissa fastigheter. Den kostnadsökning har inkluderats i beräkningen för Sabo-företagen.

| | År 1983 | År 1984 | År 1985 | Total effekt |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------------|
| | kr/m ² | kr/m ² | kr/m ² | år 1985 kr/m ² |
| Effekterna av hyres- husavgifterna för hus byggda före år 1958 | 4,50—7,20 | 2,25—3,60 | 2,35—3,60 | 9,00—14,40 |
| Genomsnittlig effekt för Sabo-företagen av såväl de extra höjning- arna av de garanterade räntorna som hyreshus- avgiften | 7,15 | 4,35 | 4,35 | 15,85 |

I samband med och vid riksdagsbehandlingen restes invändningar mot förslaget. Bl a hävdades att räntehöjningarna på privata lån hade varit så stora under senare år, att den extra upptrappningen i stort endast återställde den tidigare existerande relationen mellan subventionerade och osubventionerade lån. Det var därför omotiverat att dra in intäktsökningarna i det osubventionerade beståndet. Vidare restes invändningar av lagstiftningsteknisk karaktär; remiss- och lagrådsbehandling saknades. Riksdagen antog därför endast förslaget om extra upptrappning, medan förslaget om hyreshusavgift avlogs och förnyad beredning föreslogs.

Hösten 1982 lade den socialdemokratiska regeringen fram en ny proposition om hyreshusavgift. Förslaget överensstämde i huvudsak med vårens proposition. I vissa avseenden gick den dock längre, bl a omfattades även hus byggda åren 1958—1974. Antalet privatfinansierade hus och hyres- och bostadsrättslägenheter som uppförts 1958—1974 är begränsat och torde uppgå till 35 000—40 000. Den tidsmässiga utvidgningen till och med 1974 drabbar därför först och främst hyreshus med lokaler.

Förslaget har antagits av riksdagen som Lag om hyreshusavgift (SFS 1982:1194), proposition 1982/83:50, bilaga 2, SkU 15. RSV har den 26 augusti 1983 utfärdat en anvisning om lagens tillämpning.

Tillämpningsområde

I enlighet med syftet bakom avgiften, skall denna först och främst erläggas av alla ägare av bostadshyresfastigheter som inte erhåller ökade räntekostnader till följd av den extra upptrappningen. Då en ökad hyresnivå antas medföra ökade marknadsvärden på bostadsrättslägenheter som inte omfattas av den extra upptrappningen, inbegrips även dessa fastigheter i avgiftens tillämpningsområde. Likaså är även hyreshus med lokaler inkluderade. Härför an-

fördes främst statsfinansiella skäl, men även att det annars skulle uppstå gränsdragningsproblem samt att risken för kontorisering skulle öka.

Hyreshusavgiften skall därför erläggas av ägare till fastighet som vid fastighetstaxeringen åsatts beteckningen *hyreshusenhet*. Detta gäller byggnad som innefattar bostad åt minst tre familjer eller kontor, butik, restaurang, hotell och liknande. Härifrån har vissa undantag gjorts, bl a för hotell- och restaurangbyggnader samt obebyggda fastigheter; se 1 § p 1 i lagen. Genom anknytningen till begreppet hyreshusenhet kommer vissa hyres- och bostadsrättsfastigheter att falla utanför tillämpningsområdet. Det gäller rad- och kedjehus, som normalt vid fastighetstaxeringen hänförs till kategorin småhus. Av administrativa skäl ansågs det dock inte möjligt att inkludera dessa fastigheter i avgiftens tillämpningsområde.

Den extra upptrappningen av den garanterade räntan berör i huvudsak årgångarna 1958—1974. Hyreshusavgiften omfattar därför byggnad med *värdeår* före år 1975. För yngre byggnader är kostnadsnivån sådan att det inte har ansetts motiverat med kostnadsökningar vare sig genom extra upptrappning eller hyreshusavgiften. Med värdeår avses det värdeår som åsatts vid fastighetstaxeringen. Detta är i första hand nybyggnadsåret. Genom om- eller tillbyggnad kan byggnadens återstående livslängd dock ha ökat så att ett senare år än nybyggnadsåret åsatts som värdeår. Värdeåret framgår av fastighetstaxeringsbeslutet. Enligt propositionen är den inkomsttaxeringsnämnd som fastställer taxering för hyreshusavgift dock oförhindrad att frångå det värdeår som åsatts vid fastighetstaxeringen. Det torde dock bli sällsynt att så sker annat än i uppenbara fall. Ett sådant fall kan vara att fastighetsägaren inte anfört alla relevanta fakta vid fastighetstaxeringen. Det lär nog i vissa fall bli en delikat avvägning om han numera skall vidgå att han eventuellt lämnat felaktiga uppgifter vid fastighetstaxeringen.¹

En hyreshusenhet kan omfatta byggnader med värdeår både före år 1975 och därefter. Avgiftsunderlaget utgör i så fall endast byggnadstaxeringsvärdet för byggnad(er) med värdeår före år 1975 samt en proportionell andel av marktaxeringsvärdet. Finns inte separata byggnadstaxeringsvärden bör en proportionering av hela taxeringsvärdet ske efter hyresintäkternas fördelning; RSV:s anvisning p 4.1.

För att en fastighet inte skall drabbas såväl av den extra upptrappningen som av hyreshusavgiften är byggnader som *uppförts eller ombyggts med subventionerade lån undantagna*. Med ombyggnad avses sedvanliga ombyggnader. I de fall lån lämnats enbart för energisparande åtgärder och vissa andra begränsade justeringsåtgärder undantas fastigheten därför inte från avgiften.

¹ F n saknas administrativa påföljder för den som lämnat oriktiga uppgifter vid fastighetstaxeringen. Däremot finns en straffsanktion för uppsåtliga eller grovt oaktsamma oriktiga uppgifter; se 18 kap 41 § fastighetstaxeringslagen.

De lån som avses finns uppräknade i lagens 1 § 2:a st p 2—4. Enligt lagtexten är det tillräckligt att byggnaden har uppförts eller ombyggt med de statliga lånen. Att lånen eventuellt senare har återbetalats är därför tydligen utan betydelse.

Finns statliga lån endast på vissa av hyreshusenhetens byggnader skall avgiften beräknas på motsvarande sätt som angivits i RSV:s anvisning p 4.1.

Förändringar av hyreshusenhetens status

Ombyggnadsarbeten etc som utförs på fastigheten kan medföra att den skattskyldige blir befriad från hyreshusavgiften. Detta kan ske på två olika grunder. Genom särskild fastighetstaxering kan taxeringsenheten bli åsatt värdeår 1975 eller senare. Förutsättningarna för att en särskild fastighetstaxering skall ske framgår av 16 kap 3 § fastighetstaxeringslagen. Enligt RSV:s anvisning p 4.2 medför en dylik förändring av värdeår att fastigheten undantas från hyreshusavgiften fr o m kalenderårets ingång. Enligt uppgift åsyftas med kalenderåret det år då särskild fastighetstaxering företagits. Undantagandet kan därför normalt ske tidigare enligt den nedan angivna andra grunden.

Sker ombyggnaden med statliga lån kan fastigheten undantas från hyreshusavgiften i enlighet med stadgandet i 1 § 2:a st hyreshusavgiftslagen. Enligt RSV:s anvisning p 4.3 sker undantagandet fr o m det beskattningsår då slutligt beslut om lån fattats av den långivande myndigheten.

RSV:s anvisning har på ovanstående två punkter inget direkt stöd i lagtexten och inte heller i propositionen. Den angivna tillämpningen förefaller rimlig och praktiskt mest närliggande.

Avgiftsberäkningen

Avgiften uppgår till 1 % av fastighetens taxeringsvärde vid 1984 års taxering. Med fastighetens taxeringsvärde menas såväl mark- som byggnadstaxeringsvärde. I överensstämmelse med den ökande upptrappningen av den garanterade räntan ökar procentsatsen till 1,5 % vid 1985 års taxering samt 2 % vid senare taxeringar. Lagen är inte tidsbegränsad utan gäller tills den upphävs.

Skyldig att erlägga avgiften är den som vid inkomstbeskattningen skall ta upp garantibelopp. Förutom ägare av fastighet är således även tomträttsinnehavare avgiftsskyldig. Även i detta fall skall avgiften beräknas på fastighetens hela taxeringsvärde. Annan innehavare av byggnad på annans mark, än tomtträttsinnehavare, är skyldig att erlägga avgift beräknad på byggnadstaxeringsvärdet. Innehavare av fastigheter som förklarats skattefria vid fastighetstaxeringen är inte skyldig att erlägga hyreshusavgift.

Innehas fastigheten av *flera personer* är var och en skyldig uppta garantibelopp för sin andel i fastighetens taxeringsvärde. På motsvarande sätt skall varje fastighetsägare erlägga hyreshusavgift för sin andel i fastighetens taxerings-

värde. Innehas fastigheten av ett handelsbolag är handelsbolagsmännen skyldiga att erlägga avgiften. Garantibelopp fördelas i samma proportion som handelsbolagsinkomsten mellan bolagsmännen. Även avgiften bör därför fördelas på detta sätt.

Skattskyldiga med *brutet räkenskapsår* drabbas under övergångsskedet hårdare av avgiften än övriga. En fastighetsägare som exempelvis har räkenskapsår 1/4 1983—31/3 1984 taxeras för detta beskattningsår vid 1985 års taxering och blir följaktligen påförd hyreshusavgift med 1,5 % för hela detta beskattningsår. Fastighetsägare med kalenderår som räkenskapsår kommer däremot att påföras avgift med 1 % för 1983. Däremot utgår aldrig avgift för tid före den 1 januari 1983.

Hyreshusavgiftens storlek skall *jämkas* i de fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader. Likaså skall jämkning företas när fastigheten förvärvats eller avyttrats under beskattningsåret. Detta föreskrivs genom en hänvisning till reglerna för garantibeskattningsår. Härav torde även följa att det, i enlighet med praxis för garantibeskattningsår normalt är köpekontraktets datum som blir avgörande; se RÅ 80 1:24. Fastighetssäljaren redovisar således avgift fram till kontraktsdatumet och köparen därefter.

Skatteuppbörden

Underlaget för beräkning av hyreshusavgiften anges av taxeringsnämnden. Avgiften skall beaktas vid fastställande av preliminärskatten. Den kommer således att ingå i den preliminärt debiterade B-skatten.

Enligt p 6 i RSV:s anvisning gäller följande för uppbörden.

”För inkomståret 1983 ingår avgiften i preliminär B-skatt som beräknas med ledning av preliminär taxering och i preliminär A-skatt, som fastställs enligt särskild beräkningsgrund. Avgiften skall beaktas vid jämkning av preliminär A- och B-skatt. (Dvs jämkning medges endast till den del den slutliga skatten plus avgiften kan beräknas bli lägre än den preliminära debiteringen; min anm.)

I preliminär B-skatt som debiteras enligt sk schablonmetod, dvs med ledning av senaste slutliga skatt, kommer hyreshusavgiften att, i preliminär och slutlig skatt för samma inkomstår, ingå enligt nedan.

| Inkomstår | Hyreshusavgift, som för inkomståret ingår i | |
|------------|---|---------------|
| | preliminär skatt | slutlig skatt |
| 1983 | 0 % | 1 % |
| 1984 | 0 % | 1,5 % |
| 1985 | 1 % | 2 % |
| 1986 | 1,5 % | 2 % |
| 1987 | 2 % | 2 % |

För att undvika kvarstående skatt och eventuell kvarskatteavgift kan den preliminära skatten under inkomståret ökas eller fyllnadsinbetalning av preliminär skatt ske senast den 30 april året efter inkomståret.”

Avdragsrätt vid inkomstbeskattningen

I 25 § 1 mom KL anges att avgiften är *avdragsgill* vid inkomstbeskattningen. Detta gäller för konventionellt beskattade fastigheter samt för rörelsefastigheter (personalbostäder m m). Vid schablonbeskattningen av ”äkta” bostadsföretag och allmännyttiga bostadsföretag är avgiften däremot inte avdragsgill. Avdragsrätten motiveras av att de förväntade hyreshöjningarna är skattepliktig intäkt vid konventionell beskattning. Motsvarande gäller inte för schablonbeskattade fastigheter.

För fastighetsägare som deklarerar enligt bokföringsmässiga grunder uppstår inga problem med avdragsrätten. Den avgift som belöper på beskattningsåret dras av vid inkomstdeklarationen för beskattningsåret. Vid *kontantmässig redovisning* är däremot endast erlagd hyreshusavgift avdragsgill. Av den ovan återgivna tabellen framgår i vilken utsträckning avgiften kan anses erlagd. En kontantredovisande fastighetsägare som önskar större avdragsrätt för hyreshusavgift inkomståret, än vad de preliminära debiteringarna medför, torde kunna åstadkomma detta genom att företa en fyllnadsinbetalning upp till den slutliga skattens belopp. Motsvarande effekt torde även uppnås genom att avlämna särskild preliminärskattedeklaration senast den 1 december året före inkomståret.