

13 Naturgrusskatt

13.1 Författningar m.m.

Lag (1995:1667) om skatt på naturgrus, prop. 1995/96:87, SkU 1995/96:18

Lagändringar

SFS 1998:851	ändr. 1, 4 §§ prop. 1997/98:90, JoU 1997/98:25
SFS 2002:424	upph. 5 §; ändr. 6, 8, 9 §§ prop. 2001/02:127, SkU 2001/02:27
SFS 2002:999	ändr. 3 § prop. 2002/03:1, FiU 2002/03:1

13.2 Allmänt

Skatt tas ut för brutet naturgrus fr.o.m. den 1 juli 1996. Skatten ska verka för en bättre hushållning med naturgrus med syfte att gruset i första hand ska användas inom områden där det inte går att ersätta med annat material, se prop. 1995/96:87.

13.3 Skattesats m.m.

Skatten tas, enligt 3 § LSN, ut med 10 kronor per ton naturgrus. Om en skattskyldig saknar möjlighet att väga naturgruset, får vikten räknas ut efter volymen. I SOU 1995:67 föreslogs att en schablonmässig omräkning från löst mått till vikt med omräkningsfaktorn 1,65 borde kunna godtas. I betänkandet, SOU 1995:67 s. 33, anförs följande.

Grusets volymvikt varierar med kvalitet och, främst när det gäller utbrutet material, med sorteringsgrad. SIND har i sin utredning (SIND 1980:1) använt omräkningsfaktorn 2 för obrutet grusmaterial, dvs. en kubikmeter fast mått väger ca 2 ton.

Vanligen använda omräkningsfaktorer för naturgrus i löst mått varierar mellan 1,8 för fyllnadsgrus, förstärkningsgrus och bärlager och 1,4 för finare kvaliteter som kabelsand, putssand och murgrus. För rörgravsgrus, dräneringssingel, finsingel, betonggrus, väggrus etc. används 1,6 och 1,5. SIND har i sin utredning använt 1,65 som en genomsnittlig omräkningsfaktor (a.a. s. 345).

I prop. 1995/96:87 godtogs emellertid inte en schablonmässig användning av omräkningsfaktorn 1,65. I förarbetena, prop. 1995/96:87 s. 32 anför:

För dem som saknar vågar måste av praktiska orsaker en viss schablonmässighet accepteras vid bestämmande av beskattningsunderlaget. I de fall gruset inte kan vägas bör en omräkning från volym till vikt kunna göras utifrån materialets sammansättning.

Beskattningsunderlaget blir inte exakt fastställt om den skattskyldige saknar möjlighet att väga naturgruset. Det torde vara omöjligt att exakt veta vilken volym som ska omräknas till vikt. I och för sig vet man ungefär hur många kubikmeter flaket på en lastbil eller en dumper rymmer, men en uppskattning av hur mycket som verkligen lastats på ett flak blir inte exakt. I praktiken måste det därför godtas att volymen uppskattas efter hur mycket transportfordonen rymmer.

I de fall det är svårt att fastställa kvaliteten på det naturgrus som ska beskattas, eller om det utgör en blandning av olika kvaliteter bör den i SOU 1995:67 s. 33 förordade schablonmässiga omräkningsfaktorn 1,65 kunna godtas. Exempelvis kommer beskattningsunderlaget för 1 kubikmeter *löst* mått naturgrus att bli 1,65 ton.

13.4 Skatteplikt

Skatt ska, enligt 1 § LSN, betalas för brutet naturgrus om utvinningen av naturgruset sker för annat ändamål än markinnehavarens husbehov och

- sker med stöd av tillstånd som lämnats enligt 11 kap. miljöbalken eller vattenlagen (1983:291), eller
- kräver tillstånd enligt 12 kap. miljöbalken.

Tillståndsplikten för grustäkter regleras i 11 och 12 kapitlet miljöbalken. I 11 kap. miljöbalken finns bestämmelser om tillståndsplikt för vattenverksamhet, bl.a. när det gäller grävning i vattenområden. I 12 kap. miljöbalken finns bestämmelser om bl.a. täkter.

Vattenlagen (1983:291) har upphört att gälla från och med 1 januari 1999 då miljöbalken infördes, se 2 § 8 punkten lag 1998:811 om införande av miljöbalken.

13.4.1 Naturgrus

Enligt 2 § LSN avses med naturgrus naturligt sorterade jordarter som till övervägande del består av fraktionerna sand, sten, grus och block.

Fraktionerna sand, sten, grus och block har storlekar från 0,06 millimeter och uppåt. Om mer än 50 procent av det brutna, naturligt sorterade materialet består av dessa fraktioner, så inträder skatteplikt även för fraktioner av mindre storlek som ingår i det brutna materialet. (Prop. 1995/96:87 s. 32.)

Morän räknas i allmänhet inte till de naturligt sorterade jordarterna (SOU 1995:67 s. 30). När det gäller svallgrusavlagringar från morän så kan tillämpningssvårigheter uppkomma. I prop. 1995/96:87 s. 22 anförs följande:

Således bör även svallgrusavlagringar från morän omfattas av skatten. Visserligen kan just dessa avlagringar eventuellt leda till tillämpningssvårigheter. Men även beträffande svallgrusavlagringar från morän är det sorterade materialet i många fall klart avgränsat från anslutna och underliggande material. Den skattemässiga bedömningen kan i dessa fall underlättas av att länsstyrelsen delar upp täktillståndet i en del som avser naturgrus och en del som avser annat material.

Genom den valda definitionen undantas jordarterna silt och ler vars förekomster ofta inte är lönsamma att bryta och som i allmänhet inte heller har samma skyddsintresse som övriga naturligt sorterade jordarter.

Det bör påpekas att de naturligt sorterade jordarter som ska beskattas i flertalet fall redan finns markerade på allmänna jordarts- och kvartärgeologiska kartor samt i den redovisning som de regionala grusinventeringarna mynnat ut i.

Iblandning av annat material

Skattskyldigheten inträder inte i och med själva brytningen, utan först när gruset levereras till köpare eller tas i anspråk på annat sätt. Det kan hända att en skattskyldig efter brytningen, men före leverans eller ianspråktagande, blandar naturgruset med annat, icke skattepliktigt material. I sådana fall ska skatt betalas för *den del* av den levererade eller ianspråktagna blandningen som består av naturgrus. Det spelar härvid ingen roll hur mycket icke skattepliktigt material som blandats i. (Prop. 1995/96:87 s. 32.).

Blandade täkter

Vissa täkter innehåller såväl naturgrus som annat material och vid brytning kan det inträffa att naturgruset blandas med det andra materialet, t.ex. i samband med sprängning. I dessa fall får den skattskyldige göra en uppskattning av hur mycket av det brutna materialet som utgörs av naturgrus. (Prop. 1995/96:87 s. 32.).

13.4.2 Täkt för husbehov

Täkt för husbehov

För att brytningen ska anses ske för markinnehavarens husbehov får gruset inte avyttras, utan det får endast användas på den fastighet där täkten är belägen. Grus som används t.ex. i en cementfabrik på samma fastighet där täkten ligger används inte för husbehov och är följaktligen skattepliktigt. Grus som används på en annan fastighet än täktfastigheten anses inte utvunnet för markinnehavarens husbehov och är därför skattepliktigt även om gruset inte säljs, se prop. 1995/96:87 s. 29.

Husbehovstäkt avser endast uttag som ska tillgodose den egna fastigheten/brukningsenhetens behov för underhåll av vägar, grusplaner och liknande ändamål. Vidare ska uttagen mängd material stå i rimlig proportion till nämnda behov inom fastigheten/brukningsenheten. Materialet får inte saluföras på marknaden.

Till ledning för vad som avses med täkt för husbehov återges här departementschefens anförande i förarbetena till Naturvårdslagen (1964:822). Enligt prop. 1964:148 s. 75 åsyftas följande med ”markinnehavarens husbehov”

... den förbrukning som krävs för skötseln av en jordbruks- eller skogsfastighet men däremot inte exempelvis ett cementgjuteris grusuttag från egen fastighet. Vid grustäkt för byggande eller underhåll av en samfällad väg torde uttag av sådan grusmängd, som svarar för fastighetens delaktighet i vägen få anses tillgodose fastighetens husbehov.

Med täkt för husbehov avses uttag av material som krävs för att tillfredsställa den egna fastighetens behov. Rätten att utan tillstånd bedriva täkt tillkommer innehavaren av fastigheten där materialet finns. Uttagen ska alltså tillgodose innehavarens husbehov för att han ska kunna sköta eller använda den egna marken. Markinnehavare är fastighetsägaren eller en med honom likställd person, dvs. den som i fastighetens ställe disponerar fastigheten, exempelvis en arrendator. Observera att en brukningsenhet (*hemman*) kan bestå av en eller flera fastigheter. (Länsstyrelsens Täckthandläggning, Rekommendationer januari 1996).

Samfällighet

13.4.3 Bildande av samfällighet för husbehov för att tillgodose flera fastigheters behov.

Uttag av material för att tillgodose flera fastighetsägares husbehov kan ske från en samfällighet, vilken enligt 6 kap. 1 § FBL för "ändamål av stadigvarande betydelse för flera fastigheter" bildats genom förrättning enligt FBL. Om ändamålet är t.ex. väghållning eller täktverksamhet, ska vägarna respektive fyndigheten ligga på samfällighetens mark.

En samfällighet föreligger således inte om en förening träffar en civilrättslig överenskommelse – nyttjanderättsavtal – med en markägare som har en grusförekomst på sin mark. En dylik överenskommelse betyder inte att föreningen kan likställas med markinnehavare eller arrendator. (Länsstyrelsens Täkthandläggning, Rekommendationer januari 1996.)

13.4.4 Tillstånd enligt 12 kapitlet miljöbalken

Täkt av sten, grus, sand, lera, jord, torv eller andra jordarter får inte ske utan tillstånd, utom i fråga om markinnehavarens husbehov enligt 12 kap. 1 § miljöbalken. Tillstånd meddelas av länsstyrelsen.

Skatteverket bör utgå från länsstyrelsens bedömning av om en täkt kräver tillstånd enligt miljöbalken. Det kan i flera fall vara vanskligt att avgöra om en täkt är en husbehovstäkt eller inte. Om en länsstyrelse har ansett att en omstridd täkt inte är för husbehov bör således brutet naturgrus från denna täkt anses som skattepliktigt. Det ligger i sakens natur att skatteplikt inte ska anses föreligga om täkten av överinstans – efter markinnehavarens överklagande – bedöms vara husbehovstäkt.

Att en täkt kräver tillstånd enligt 12 kapitlet miljöbalken medför emellertid inte automatiskt skatteplikt. Om materialet i täkten till övervägande delen består av t.ex. lera, så är det definitionsmässigt inte naturgrus och skatteplikt föreligger inte.

13.5 Skattskyldighet m.m.

13.5.1 Skattskyldig

Enligt 4 § LSN är den skattskyldig som exploaterar en naturgrustäkt.

Har föreskrifter om skyldighet att lämna uppgift om vem som är exploatör av täkten meddelats med stöd av 12 kap. 5 § andra stycket miljöbalken, är tillståndshavaren tillsammans med exploatören skattskyldig för tiden till dess sådan uppgift har lämnats.

Tillståndshavaren blir alltså solidariskt skattskyldig med exploitören fram till dess att han fullgjort sin uppgiftsskyldighet och underrättat länsstyrelsen om vem som är exploitör. Tillståndshavaren har därför ett starkt intresse av att fullgöra sin uppgiftsskyldighet om det är någon annan som exploaterar täkten.

13.5.2 Skattskyldighetens inträde

Skattskyldigheten inträder, enligt 6 § LSN, när

- naturgrus levereras till en köpare,
- naturgrus tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller
- den skattepliktiga verksamheten upphör, varvid skattskyldigheten omfattar det naturgrus som då ingår i den skattskyldiges lager.

Uttrycket ”tas i anspråk för annat ändamål än försäljning” avser i princip varje sätt, utöver försäljning, som den skattskyldige förfogar över materialet på, såsom utnyttjande i egen rörelse, byte, gåvor, stöld osv. (Prop. 1995/96:87 s. 33).

Enligt 7 § LSN inträder skattskyldigheten inte för

- naturgrus som används enbart för ändamål som är nödvändiga för täktverksamhetens bedrivande, eller
- naturgrus som används för efterbehandling av täkten.

Ett exempel på ändamål som är nödvändigt för täktverksamhetens bedrivande är tillfälliga vägar i täkten som byggts med naturgrus. Undantaget från skattskyldighet gäller bara så länge naturgruset används på detta sätt. Om materialet från vägen sedermera säljs eller tas i anspråk på annat sätt inträder skattskyldighet, se prop. 1995/96:87 s. 27.

I samband med att tillstånd ges till täktverksamhet fastställs också hur täkten ska efterbehandlas. För naturgrus som används i denna efterbehandling inträder inte heller skattskyldighet.

13.6 Registrering

Den som är skattskyldig ska vara registrerad hos SKV enligt 3 kap. 1 § 7 i SBL. Regler för förfarandet vid beskattning finns i SBL.

13.7 Avdrag i deklaration

En skattskyldig får göra avdrag enligt 8 § LSN för skatt på sådant naturgrus

- för vilket skattskyldighet tidigare har inträtt, eller

- som har tagits tillbaka i samband med återgång av köp.

Avsikten med avdragsrätten är att undvika dubbelbeskattning. En skattskyldig kan således komplettera sitt sortiment utan att materialet beskattas två gånger. Detsamma gäller om en skattskyldig köper ett skattat gruslager från en annan skattskyldig som avregistrerats. Likaså kan naturgrus, som återtas och för vilket köpeskillingen i sin helhet – inklusive skatt – återbetalas eller krediteras till fulla beloppet, säljas på nytt utan att dubbelbeskattning sker.

Observera att det inte föreligger avdragsrätt för skatt på naturgrus som exporteras.