



UTSKRIVING AV EIENDOMSSKATT I HELE KOMMUNEN OG OBLIGATORISK FRITAK FOR GÅRDS- OG SKOGBRUKSEIENDOMMER – NOEN RETTSLIGE OG PRAKTISKE KONSEKVENSER

1. Innledning

Ved lov av 16. juni 2006 nr 25 ble det foretatt to sentrale endringer i lov om eiendomsskatt til kommunane av 6. juni 1975 nr 29.

Den viktigste endringen er et tillegg til eiendomsskatteloven § 3 hvor det er åpnet for å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. Tidligere har kommunene kun hatt hjemmel til å skrive ut eiendomsskatt i ”*område som heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang*” og/eller på ”*verk og bruk*”.

Endringen innebærer en betydelig forbedring av regelverket om eiendomsskatt, og vil gjøre det vesentlig enklere for kommunene å innføre eiendomsskatt, ettersom det ikke lenger er nødvendig å avgrense eiendomsskatteområdet. Det er grunn til å anta at endringen vil føre til at flere kommuner nå vil benytte seg av adgangen til å skrive ut eiendomsskatt, og at mange av dagens eiendomsskattekommuner vil velge å utvide eiendomsskatteområdet til hele kommunen.

Til tross for vesentlige forenklinger, reiser adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i kommunen flere problemstillinger. Er det uten videre gitt at adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen bør benyttes? Hvilken adgang vil det være til å fritta bestemte eiendommer eller områder fra eiendomsskatt? Hvilken skattesats skal benyttes i områder hvor det ikke tidligere har blitt skrevet ut eiendomsskatt? Og er det spesielle hensyn som må ivaretas når eiendommene i en hel kommune skal takseres? I dette notatet vil vi gjennomgå noen rettslige og praktiske konsekvenser ved utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen.

Den andre viktige endringen er at det er innført et obligatorisk unntak fra eiendomsskatt på gårdsbruk og jordbruk, se eiendomsskatteloven § 5 bokstav h. Bestemmelsen erstatter fritaksmuligheten i eiendomsskatteloven § 7 bokstav e og skal tolkes på samme måte. Vi vil imidlertid redegjøre for noen hovedpunkter i unntaksbestemmelsen.

2. Utvidelse av virkeområdet til eiendomsskatteloven

2.1 Lovendringen

Den mest sentrale lovendringen er som nevnt at kommunene vil ha anledning til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen fra skatteåret 2007. Etter endringen har eiendomsskatteloven § 3 fått følgende ordlyd:

”Kommunestyret kan skrive ut eiendomsskatt på faste eiendomar i heile kommunen, eller i klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang. Kommunestyret kan velja å skrive ut eiendomsskatt berre på verk og bruk som nemnde i § 4 andre leden andre og tredje punktum. Utskriving av eiendomsskatt på verk og bruk kan óg skje i tillegg til utskrivning av eiendomsskatt i klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang.”

Adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen er et alternativ til de gjeldende utskrivingsalternativer. Det vil fortsatt være anledning til å begrense eiendomsskatten til tettbygde strøk og/eller verk og bruk. Om ønskelig kan kommunene også vente med å utvide eiendomsskatteområdet til et senere skatteår.

2.2 Bakgrunn for endringen

Kommunene kan i dag skrive ut eiendomsskatt i ”klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang”, jf eiendomsskatteloven § 3 første punktum. Denne geografiske avgrensningen er uklar og har gitt opphav til en rekke tvister mellom kommunene og skattyterne. Det er grunn til å tro at flere kommuner har latt være å skrive ut eiendomsskatt på grunn av tvil om hvor grensene for eiendomsskatten skal trekkes, eller fordi avgrensningen oppfattes å innebære en forskjellsbehandling av likeartede eiendommer innenfor samme kommune. I Ot. prp. nr. 77 (2005-2006) er det pekt på at lovendingen er fremmet som et tiltak for å minske avgrensingsproblemer ved utskrivning av eiendomsskatt og for å skape større likhet ved utskrivning av eiendomsskatt i den enkelte kommune.

2.3 Kommunestyrets valg av utskrivingsalternativ bør bygge på en konsekvensanalyse

Det er kommunestyret som avgjør om adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen skal benyttes. Spørsmålet må som tidligere behandles i forbindelse med budsjettbehandlingen, jf eiendomsskatteloven § 10.

Hvorvidt kommunen skal benytte seg av adgangen til å skrive ut eiendomsskatt beror på

kommunestyrets skjønn. Dersom det i kommunestyret er flertall for eiendomsskatt, kan det stilles spørsmål ved om denne adgangen bør benyttes fullt ut, eller om det kan tenkes tilfelle der det er hensiktsmessig å bare begrense/opprettholde eiendomsskatten til/i tettbygde strøk.

Før kommunestyret fattet sitt vedtak, bør det etter vårt syn foretas en konsekvensanalyse. Utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen vil gi økte skatteinntekter, større likhet og skattebyrden kan fordeles på alle eiere av fast eiendom i kommunen. Kommuner som skal innføre eiendomsskatt vil unngå en arbeidskrevende prosess med å trekke grenser for eiendomsskatteområdet og slipper tvister om grensedragningen med skattyterne.

Disse fordelene må veies mot kostnader og eventuelle praktiske problemer med å skrive ut eiendomsskatt på et stort antall nye eiendommer. I denne forbindelse anbefaler vi at det utarbeides en oversikt over eiendommer, bygninger og anlegg i kommunen. GAB-registeret vil være et nyttig verktøy i denne sammenheng. Oversikten vil bidra til å avklare hvilke inntekter en utvidelse av skatteområdet antas å medføre, og om det er spesielle forhold i kommunen som er egnet til å gjøre utvidelsen særlig kostnadskrevende. Det kan være særlig grunn til å vurdere følgende forhold:

- Geografiske forhold, for eksempel fjell og vidde, som kan gjøre befaringen særlig tidkrevende og kostbar
- Har kommunen de nødvendige opplysninger om eiendommene (oppdatert GAB), eller vil det bli nødvendig med omfattende forarbeid, for eksempel oppmåling av et større antall eiendommer
- Er de eksisterende retningslinjene for taksering tilpasset en utvidelse, eller vil det bli nødvendig med ny alminnelig taksering
- Er det store variasjoner i bygningsmassen som kan gjøre det nødvendig med større grad av individuell vurdering i forbindelse med takseringen

Også mer politiske hensyn kan tilsi at et kommunestyre velger å begrense utskrivningen av eiendomsskatt til tettbygde strøk eller opprettholde dagens grenser for eiendomsskatteområdet. For eksempel kan det tenkes at kommunestyret ønsker en slik begrensning på bakgrunn av det lokale utbyggingsmønster eller dårlig tjenestetilbud i utkantstrøk. Her skal man imidlertid være klar over jo mindre attraktiv en eiendom er, jo lavere vil omsetningsverdien være med tilsvarende lavere takst og eiendomsskatt. På den annen side kan det også tenkes at enkelte eiendommer som ligger i de nye områdene kan

medføre en høy omsetningsverdi fordi byggeforbud og beliggenhet blir sett på som positive forhold.

Vi vil peke på at i tillegg til valget mellom de forskjellige utskrivingsalternativene i eiendomsskatteloven § 3, har kommunestyret ulike virkemidler som kan benyttes for å oppnå en eiendomsskatteordning som totalt sett oppfattes som rettferdig. Dette gjelder fritaksbestemmelsene (eiendomsskatteloven § 7), reglene om differensierte skattesatser (eiendomsskatteloven § 12) og bunnfradrag (eiendomsskatteloven § 13). Samlet sett gir disse reglene kommunestyret atskillig fleksibilitet med hensyn til eiendomsskatteordningen i kommunen. Selv om enkelte av fritaksbestemmelsene og reglene om differensierte skattesatser er lite brukt i dag, er det nærliggende å regne med at de vil få større betydning når det innføres eiendomsskatt i hele kommunen.

2.4 Hvilke eiendommer omfattes av skatteplikten ved utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen?

Dersom kommunestyret velger å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen, er hovedregelen at samtlige eiendommer må skattlegges. Dette gjelder næringsseiendommer, verk og bruk, bolig- og fritidseiendommer og ubebygde tomter. Unntak krever hjemmel i eiendomsskatteloven.

Reglene om unntak og fritak i eiendomsskatteloven § 5 og 7 er videreført, med det unntak at fritaket for eiendomsskatt for gårdsbruk og skogbruk er gjort obligatorisk, se eiendomsskatteloven § 5 bokstav h.

KS Eiendomsskatteforum har mottatt henvendelser som kan indikere at adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen har ført til økt interesse for fritaksreglene. Disse reglene åpner ikke for fritak av en bestemt kategori eiendommer, med unntak av boliger som etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav c kan fritas fra eiendomsskatt i opptil 20 år fra boligen ble ferdig.

Et særlig spørsmål er i hvilken grad det er anledning til å fritta utvalgte områder i kommunen fra eiendomsskatt. Eiendomsskatteloven § 7 bokstav d åpner for at kommunestyret kan fritta ”bygning og grunn i visse luter av kommunen”. Uttalelser i lovforarbeidene tilsier at bestemmelsen først og fremst er myntet på områder som i liten grad har nytt godt av kommunal aktivitet og investeringer. Ordlyden i bestemmelsen er imidlertid generell og tilsier

at kommunestyret står forholdsvis fritt med hensyn til å fritta visse områder. Rekkevidden av fritaksbestemmelsen har ikke vært prøvet av domstolene. Det må uansett kreves at kommunen kan påvise en saklig begrunnelse for å fritta et område etter dette alternativet.

Eventuelle fritak etter § 7 bokstav d bør være godt begrunnet. Et fritak vil føre til forskjellsbehandling av eiendommer i og utenfor fritaksområdet, noe som kan være særlig problematisk i forhold til næringsseiendommer. Likebehandlingshensyn må vurderes, og kommunestyret må påse at samtlige områder hvor fritaksgrunnen gjør seg gjeldende blir fritatt. Enkelte anlegg, som kraftoverføringslinjer og elektroniske kommunikasjonsanlegg, kan delvis ligge i og delvis utenfor et fritatt område. Dette kan føre til komplikasjoner ved utskrivningen av eiendomsskatt. I stedet for å fritta et bestemt område kan det derfor være mer hensiktsmessig å benytte adgangen etter eiendomsskatteloven § 12 bokstav a til å ha differensierte skattesatser for bolig- og fritidseiendommer og andre typer eiendommer.

Når det skrives ut eiendomsskatt i hele kommunen, vil skatteordningen kunne komme til å omfatte en del beskjedne eiendommer som gir et lavt skatteproveny. Det kan være fristende å fritta slike eiendommer fra eiendomsskatt gjennom å fastsette en verditerskel for beskatning. Dette er det ikke anledning til å gjøre. Etter eiendomsskatteloven § 14 tredje ledd skal det ikke skrives ut eiendomsskatt hvis skatten blir mindre enn 50 kroner. Hvis skattesatsen er 2 promille, medfører dette at det ikke skal skrives ut eiendomsskatt på eiendommer som har en lavere verdi enn 25.000 kroner. Det er ikke anledning til å fravike denne grensen, og det er heller ikke anledning til å unnlate å taksere eiendommer som antas å ville gi en skatt som er lavere enn 50 kroner.

2.6 Taksering av det utvidede området eller ny alminnelig taksering?

Kommuner som ikke allerede har eiendomsskatt og som innfører eiendomsskatt i hele eller deler av kommunen, må gjennomføre alminnelig taksering etter eiendomsskatteloven § 33 annet ledd, jf byskatteloven §§ 4 og 5.

Det er som utgangspunkt ikke anledning til å foreta en trinnvis taksering av kommunen. Dersom kommunen ikke har kapasitet til å taksere samtlige eiendommer før første utskrivning, er én mulighet å begrense eiendomsskatten til områder som er ”utbygd på byvis” det første skatteåret og deretter utvide til hele kommunen. Takstnemnda vil i så fall være bundet til å anvende samme takseringsprinsipper som innenfor det bymessige området i resten av

kommunen. Fremgangsmåten forutsetter imidlertid en avrensning av skatteområdet, noe som fremstår som lite hensiktsmessig når grensene er planlagt opphevet allerede fra neste år.

Reglene om alminnelig taksering er uendret, og vi viser derfor til KSEs Veileder i praktisk takseringsarbeid. Når hele kommunen skal takseres, vil det imidlertid kunne være store variasjoner i eiendomsmassen, slik at det er behov for mer finmaskede retningslinjer for takseringen enn det som hittil har vært vanlig. Når det gjelder fritidseiendommer, for eksempel, er det ikke samme kravene til standard som for boliger (adkomst, isolasjon, strøm, sanitær mv.). Det vil derfor være store variasjoner med hensyn til standard, noe takstnemnda må ivareta gjennom sjabloner eller den skjønnsmessige vurderingen som gjøres ved befaringen.

Kommuner som utvider eiendomsskatteområdet til hele kommunen må velge mellom en ny alminnelig taksering og taksering begrenset til eiendommene som blir skattepliktige som følge av utvidelsen. Selv om hovedregelen er at alminnelig taksering bare skal skje hvert tiende år, bestemmer byskatteloven § 4 første ledd første punktum at kommunestyret under ”*særegne forhold*” kan beslutte at ny alminnelig taksering skal skje før det har gått ti år. Det følger av lovforarbeidene, Ot. prp. nr 77 (2005-2006) at utvidelsen av eiendomsskatteloven sitt virkeområde er et ”*særegent forhold*”, jf byskattelova § 4 første ledd første punktum.

Ny alminnelig taksering vil også være mulig i tilfelle hvor forrige alminnelige taksering ligger lengre tilbake i tid enn ti år men hvor kommunestyret har fattet vedtak etter eiendomsskatteloven § 33 tredje ledd om at siste alminnelige taksering skal gjelde fram til eiendomsskatteloven § 8 trer i kraft.

Ny alminnelig taksering kan særlig være aktuelt i følgende tilfelle:

- Når det er kort tid til neste alminnelige omtaksering
- Når gjeldende retningslinjer for taksering gir takster som er vesentlig lavere enn omsetningsverdien
- Når det er for store forskjeller i takstnivå mellom eiendommer i forhold til omsetningsverdien for de samme eiendommene
- Når det er vanskelig å tilpasse gjeldende retningslinjer til det utvidede området

I forhold til kulepunkt 3 og 4 er det særlig viktig å analysere det gjeldende takseringssystemet.

Erfaringer fra forrige alminnelige taksering og klagebehandling vil bidra til å avdekke systemfeil som fører til uriktige takster. En vurdering av prinsippene opp mot eiendommene i det utvidede området vil avklare om gjeldende takseringssystem vil passe etter utvidelsen. Et sentralt spørsmål vil være om nåværende takseringsregler vil medføre for store avvik mellom takst og omsetningsverdi. For eksempel kan et takstsystem som i liten grad legger vekt på standard og beliggenhet føre til at en påkostet fritidseiendom i det mest attraktive strøket får samme takst som en enkel, avsidesliggende tømmerkoie. Et oppdatert GAB-register vil kunne gi et godt grunnlag for en slik analyse.

2.5 Anvendelse og tilpasning av retningslinjene når taksering begrenses til det utvidede eiendomsskatteområdet

Dersom kommunen velger å begrense takseringen til eiendommer som blir skattepliktige som følge av utvidelsen, må takseringen skje under hensyn til takstsystemet som ble benyttet ved forrige alminnelige taksering. Om dette heter det følgende i Ot. prp. nr. 77 s. 2005-2006:

”Departementet understreker at eiendomsskattepliktige objekt av samme type i kommunen skal skattleggjast likt. Likskapsomsynet betyr at eiendomane i kommunen for eiendomsskatteføremål skal takserast etter same prinsipp, og at utskrivning av eiendomsskatten skal utførast på like premissar. Ei avgrensa taksering av eiendomane som vert eiendomsskattepliktige som følgje av utvidinga av verkeområdet til eiendomsskattelova må difor i rimeleg grad vere tilpassa det eksisterande takstnivået i kommunen.”

Takstnemnda plikter altså å påse at likhetshensyn i rimelig grad blir ivaretatt mellom eiendommer som ble taksert under forrige alminnelige taksering og eiendommer som blir taksert som følge av utvidelsen. Dette innebærer at takstnemnda:

- Så langt det er mulig skal ta utgangspunkt i prisnivået ved forrige alminnelige taksering
- Bruke samme sjabloner eller standardiserte retningslinjer som ved forrige alminnelige taksering
- Anvende eventuell reduksjonsfaktor som kommunestyret vedtok i forbindelse med forrige alminnelige taksering

Utgangspunktet er således at de sjabloner (kvadratmetersats, faktorer for beliggenhet mv.) som benyttet ved den alminnelige taksering må videreføres. Dersom beliggenheten ikke ble vektlagt ved den alminnelige takseringen, vil man som utgangspunkt ikke kunne gjøre det ved

utvidelsen heller. Dette vil imidlertid kunne føre til takster som i vesentlig grad avviker fra omsetningsverdien, og vil i ytterste konsekvens kunne tilsi at det må gjennomføres ny alminnelig taksering.

Etter vårt syn må det imidlertid være en viss adgang til å supplere retningslinjene, såfremt det ikke vil innebære en usaklig forskjellsbehandling.

Eksempel 1:

Det bymessige området i kommune X er relativt homogent og det er derfor ikke benyttet forskjellige faktorer for beliggenhet ved takseringen. Ved utvidelse av eiendomsskatten til hele kommunen skal også eiendommene i utkantstrøkene takseres. På grunn av usentral beliggenhet har disse eiendommene vesentlig lavere kvadratmeterpris enn i tettstedene. I dette tilfellet må det være legitimt å supplere takstsystemet med egne sonesatser utenfor pressområdene.

Eksempel 2:

I tettstedet er samtlige tomter gitt samme takstverdi. Utvidelsen fører til at eiendommer med vesentlig større tomter skal takseres. I dette tilfellet må det være anledning til å benytte en høyere takstverdi for tomtene utenfor tettbygde strøk. Dette kan imidlertid stille seg annerledes hvis tomtene i tettstedet er gitt samme verdi til tross for store variasjoner i størrelse.

Eventuelle suppleringer av retningslinjene må vurderes kritisk. Hvis tvil, anbefaler vi at KSE eller annen rådgiver med kompetanse innen eiendomsskatt kontaktes.

2.7 Valg av eiendomsskattesatser ved utskrivningen

Kommunestyret avgjør hvilken skattesats som skal benyttes ved utskrivningen av eiendomsskatt. Skattesatsen må ligge mellom to og sju promille, jf eiendomsskatteloven § 11. Kommuner som skriver ut eiendomsskatt for første gang plikter å legge seg på laveste nivå, jf eiendomsskatteloven § 13 første ledd. Det er foretatt en rent redaksjonell endring av § 13 første ledd som har fått følgende ordlyd:

”Første året det vert skreve ut eigedomsskatt i ein kommune, må skatten ikkje vera større enn kr 2 av kvart kr 1.000 av takstverdet”

Finansdepartementet har tidligere uttalt at det ikke skal anses som førstegangsutskrivning når en kommune utvider eiendomsskatteområdet. Det betyr at dersom en kommune allerede har eiendomsskatt i områder utbygd på byvis og/eller verk og bruk, kan gjeldende skattesats benyttes også for eiendommer som ilegges eiendomsskatt som følge av utvidelsen. Kommunestyret kan imidlertid vurdere om økningen av antall skatteobjekter danner grunnlag for å senke den generelle skattesatsen.

Adgangen til å benytte differensierte skattesatser er videreført i uendret form, jf eiendomsskatteloven § 12. Kommunestyret har dermed bare anledning til å fastsette forskjellig skattøre for:

- Boliger/fritidseiendommer og andre eiendommer (bokstav a)
- Eiendommer med og uten bygning (bokstav b)
- Bygninger og grunn (bokstav c)
- Avgrenset område som nevnt i § 3 (bokstav d)
- Verk og bruk i område som ikke er utbygd på byvis (bokstav e)

I tilknytning til adgangen til differensiering etter eiendomsskatteloven § 12 bokstav a, bemerkes at bestemmelsen antagelig åpner for at det både benyttes høyere og lavere sats for bolig- og fritidseiendommer enn andre typer eiendommer. Denne løsningen er forutsatt i et brev fra Finansdepartementet av 6.2.1996.

På bakgrunn av formuleringen i eiendomsskatteloven § 12 bokstav d kan det stilles spørsmål om bestemmelsen bare hjemler lavere skattesats for avgrensede områder som helt eller delvis er utbygd på byvis eller om også andre områder kan fritas fra eiendomsskatt. Etter vårt syn er det siste det riktige. Formålet med bestemmelsen var at det skal være anledning til å skrive ut skatt etter lavere satser i områder som klart har mindre bypreg enn andre områder. På denne bakgrunn antar vi at det må være anledning til å ha en lavere skattesats også i områder som ikke kvalifiserer som helt eller delvis utbygd på byvis. Vær imidlertid oppmerksom på at de samme betenkeligheter som ble nevnt i forbindelse med omtalen av eiendomsskatteloven § 7 bokstav d også gjør seg gjeldende i forhold til eiendomsskatteloven § 12 bokstav d. Vi viser til redegjørelsen ovenfor om dette.

Finansdepartementet har varslet en gjennomgang av reglene om differensiering av skattesatsene.

3. Nærmere om fritaket for eiendomsskatt på landbrukseiendommer

3.1 Generelt

Muligheten for å frita gårdsbruk og skogbruk fra eiendomsskatt er endret til et obligatorisk fritak, jf eiendomsskatteloven § 5 bokstav h. Kommunene vil ikke lenger ha adgang til å skrive ut eiendomsskatt på gårds- og skogbruk i eiendomsskatteområdet. Det obligatoriske fritaket har gjort de særlige skattesatsene for gårdsbruk og skogbruk overflødige. Eiendomsskatteloven § 13 første ledd fjerde punktum er derfor opphevet.

Unntaket i den nye § 5 bokstav h har samme omfang som dagens fritakshjemmel for jord- og skogbrukseiendommer. Tolkningen av eiendomsskatteloven § 7 bokstav e vil derfor fortsatt være av interesse.

3.2 Boligdelen skal beskattes

Unntaket fra eiendomsskatt gjelder ikke våningshus, kårbolig mv. med eventuell garasje og bod og naturlig arrondert tomt.

Når det skal avgjøres hva som er en ”naturlig tomt” kan det være naturlig å ta utgangspunkt i den alminnelige tomtestørrelse i kommunen. Det kan være grunn for den enkelte kommune til å utarbeide retningslinjer for hvordan det skal avgjøres hva som er en naturlig tomt.

3.3 Driftsvilkåret

Unntaket gjelder bare eiendommer som ”*vert driven som gårds- og skogbruk*”. Det er ikke hjemmel for å unnta eiendommer som ikke er i drift. Hvorvidt en jord- eller skogbrukseiendom er i drift vil normalt ikke volde tvil. Grensetilfelle kan imidlertid tenkes, for eksempel i kommuner med fjell og vidde hvor utnyttelsen er svak. I finanskomiteens innstilling til eiendomsskatteloven (Innst. O. nr 53 (1974-75) s. 6) heter det

”Fleirtalet finn det naturleg at kommunestyret i vurderinga av fritak for slike eigedomar legg vekt på om dei blir halde i hevd ved ein driftsmåte som er i samsvar med det som er vanleg jord- og skogbruksdrift i området.”

Etter vårt syn vil det være naturlig at kommunen vektlegger hva som er vanlig drift for den aktuelle formen for jordbruk, i tillegg til hva som er vanlig drift i området. For å avklare dette bør eiendomsskattekontoret samarbeide med kommunens landbrukskontor.

Spørsmålet om en eiendom ”vert dreven som gårdsbruk eller skogbruk” er et rettsspørsmål som kan overprøves av domstolene. Det betyr at kommunen ikke står fritt til å definere hva som skal til for at en landbrukseiendom er unntatt fra eiendomsskatt. Det kan allikevel være hensiktsmessig å utarbeide retningslinjer som et hjelpemiddel for når driftsvilkåret skal anses for å være til stede. Slike retningslinjer vil bidra til å sikre en ensartet praksis i kommunen. Etter vårt syn bør ikke terskel for hva som skal anses som tilstrekkelig drift i lovens forstand settes særlig høyt.

Det er ikke et vilkår at det er eieren av gårds- eller skogbruket som står bak driften.

Dersom det på gården skjer jordbruksrelatert produksjon som er så intensiv at det får karakter av industriell virksomhet, kan produksjonsbygningene bli regnet som ”verk og bruk”. I så fall gjelder ikke unntaket fra eiendomsskatt. Benyttes hele eller deler av driftsbygninger til andre formål enn gårds- og skogbruk, skal denne delen av eiendommen beskattes på lik linje med tilsvarende eiendommer i kommunen. Miljøverndepartementets rundskriv T-1443 ”Plan og bygningsloven og Landbruk Pluss” gir en del eksempler på hva som er og ikke er jordbruksrelatert drift i relasjon til plan- og bygningsloven. Eksemplene vil kunne gi en viss veiledning i forhold til hva som omfattes av fritaket for eiendomsskatt.

3.4 Taksering

Som en følge av fritaket har departementet lagt til grunn at det ikke lenger vil være behov for å taksere jord og driftsbygninger på jord- og skogbrukseiendommer. Boligdelen med naturlig tomt må fremdeles verdsettes.

I denne forbindelse oppstår spørsmål om hvilke takseringsprinsipper som skal legges til grunn. Som andre boligeiendommer skal boligdelen av gårdsbruk verdsettes til omsetningsverdi, jf byskatteloven § 5. For gårdsbruk gjelder imidlertid normalt delingsforbud og konsesjonsplikt. Ved avgjørelsen av konsesjonssøknad legges det særlig vekt på om prisen tilgodeser en samfunnsmessig forsvarlig prisutvikling, jf konsesjonsloven § 9 første ledd nr 1. Det er utarbeidet bindende retningslinjer som presiserer hvordan den samfunnsmessig forsvarlige prisen skal beregnes (Rundskriv M-3/2002- Priser på landbrukseiendommer ved konsesjon med senere endringer i rundskriv M-7/2002 og M-4/2004).

I et brev til Norges Bondelag av 10. mars 2006 har finansdepartementet lagt til grunn at retningslinjene i rundskrivene i stor grad gir uttrykk for den verdi som følger av byskatteloven

§ 5, og at disse derfor bør legges til grunn ved taksering for eiendomsskatteformål. Ved taksering i henhold til Landbruksdepartementets rundskriv anbefaler vi at det benyttes fagfolk som har kompetanse i å taksere gårdsbruk.

Vi har inntrykk av at kommunene i stor grad hittil har lagt til grunn at konsesjonsplikt og delingsforbud ikke skal hensyntas ved verdsettelsen av boligdelen av gårdsbruk, og det kan etter vårt syn stilles spørsmål ved riktigheten av departementets uttalelse. Vi vil imidlertid ikke gå nærmere inn på denne problemstillingen men forutsetter at de fleste kommuner vil finne det hensiktsmessig å følge departementets syn.

For kommuner som allerede har taksert våningshus mv. innenfor de bymessige områder uten at delingsforbud og konsesjonsplikt er hensyntatt, oppstår flere problemstillinger.

Ett spørsmål er om departementets uttalelse kan danne grunnlag for et krav om særskilt verdsettelse i henhold til regelen om særskilt verdsettelse i byskatteloven § 4 fjerde ledd. I følge denne bestemmelsen kan det kreves ny taksering av en eiendom som på grunn av *”indtrådte forandringer antages at være væsentlig forøket eller formindsket i forhold til andre eiendomme”*. Etter vårt syn vil skattyter neppe ha krav på særskilt verdsettelse i dette tilfellet, ettersom eiendommen ikke kan sies å ha vært gjenstand for noen verdinedgang. En annen sak er at rimelighetshensyn kan tilsa at kommunen aksepterer at de eiendommer dette gjelder verdsettes på nytt. Etter vårt syn kan det ikke være noe i veien for dette.

Ved utvidelse av eiendomsskatteområdet til hele kommunen, skal takstnemnda anvende samme retningslinjer som ved forrige alminnelige taksering. Hvis eventuelle våningshus mv. innenfor det bymessige området er taksert uten hensyn til konsesjonsplikt og delingsforbud, skal i prinsippet samme fremgangsmåte benyttes ved taksering av eiendommer som blir skattepliktige som følge av utvidelsen. Problemet blir da at skattyter kan gjøre gjeldende at taksten ikke svarer til omsetningsverdien slik denne er definert i Finansdepartementets uttalelse og Rundskriv M-3/2002 M-7/2002 og M-4/2004 . På den annen side risikerer kommunen at skattytere hvis eiendommer ble taksert ved forrige alminnelig taksering påberoper seg en usaklig forskjellsbehandling dersom de ”nye” eiendommene takseres i henhold til rundskrivene. Reelt sett vil kommunen ha to alternativer i denne situasjonen; enten å foreta en særskilt verdsettelse av de eiendommene som er taksert uten at rundskrivene er hensyntatt, eller beslutte ny alminnelig taksering i hele kommunen.

4. Overgangsregler

Det er vedtatt følgende overgangsregel for lovendingene:

"Ved utskrivning av eiendomsskatt for skatteåret 2007 i dei kommunane som vil nytte alternativet om eiendomsskatt i heile kommunen, skal skatten vera utskriven før 1. juni 2007"

Endringene gjelder fra skatteåret 2007. For kommuner som har planer om å utvide skatteområdet til hele kommunen, kan de ordinære tidsfrister for utskrivning i eiendomskatteloven § 14 bli noe knappe da fristen forutsetter at takseringen skjer så tidlig at skatten kan skrives ut innen 1. mars i skatteåret (1. april første gang kommunen benytter bunnfradrag).

Overgangsregelen fastsetter derfor en ekstraordinær frist til 1. juni 2007 for kommuner som skal innføre eiendomsskatt i hele kommunen.

Kommuner som innfører eiendomsskatt for første gang vil ha noe lengre tid. Her bestemmer lov av 4. mars 1960 om tillegg til skattelover for landet og byene § 2 at takseringen må være avsluttet innen utgangen av juni i skatteåret.

Oslo, 14. september 2006

Advokat Tove Lene Mannes