

28.03.2012

Høringsnotat

- 1. Fritak for eiendomsskatt på lavproduktive grunneiendommer i statlig eie, og nasjonalparker og naturreservat, uansett eierskap**
- 2. Bruk av formuesgrunnlag ved utskriving av eiendomsskatt på bolig**

Finansdepartementet sender på høring to hovedforslag til endringer i eiendomsskattelova.

I del I (kapittel 1 til 7) drøfter departementet et forslag om fritak for eiendomsskatt på lavproduktive eiendommer i statlig eie, og nasjonalparker og naturreservat, uansett eierskap.

I del II (kapittel 8 til 10) drøfter departementet et forslag om bruk av formuesgrunnlagene ved utskriving av eiendomsskatt på bolig.

Departementets lovforslag er inntatt i del III.

Del I
forslag om fritak for eiendomsskatt på lavproduktive
grunneiendommer i statlig eie, og nasjonalparker og
naturreservat, uansett eierskap

1. INNLEDNING OG SAMMENDRAG

I forbindelse med utvidelse av anvendelsesområdet for lov om eiendomsskatt til kommunane av 6. juni 1975 nr. 29 (eiendomsskattelova) fra 2007 ble det blant annet gitt uttrykk for at departementet tok sikte på å komme tilbake med en nærmere vurdering av lovens fritaksregler. Se nærmere Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) pkt. 14.4.3.

Departementet sender nå på høring forslag om å innføre et særskilt fritak for eiendomsskatt på eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark etter bestemmelsene i lov om forvaltning av naturens mangfold av 19. juni 2009 nr. 100 (naturmangfoldloven). Dette gjelder uansett om arealet er i privat eller offentlig eie. Videre foreslår departementet fritak for ubebygde, lavproduktive grunneiendommer som tjener allmennyttige formål og som er eid av staten direkte eller indirekte. Det foreslås også fritak for statseide eiendommer som hovedsakelig benyttes av Forsvaret til militært øvingsområde. I tillegg foreslår departementet å oppheve takseringsplikten for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter eiendomsskattelova §§ 5 eller 7.

Innenfor de begrensninger eiendomsskattelova setter, kan kommunene velge å skrive ut eiendomsskatt på all eiendom i kommunen. Dette gjelder også lavproduktive naturområder over og under skoggrensen. En stor del av slike grunneiendommer som kan ilegges eiendomsskatt, er underlagt vern etter naturmangfoldloven. Totalt var 15,9 pst. (51 634 km²) av Norges landareal (ekskl. Svalbard) vernet etter naturmangfoldloven per 31. desember 2010. De eiendommene som er vernet som nasjonalpark, er hovedsakelig eid av staten gjennom statsforetaket Statsskog SF, mens naturreservatene og landskapsvernområdene i all hovedsak er eid av private. Grunneiers adgang til å utnytte eiendom som er underlagt vern etter naturmangfoldloven, vil være begrenset som følge av de restriksjoner som ved lov eller forskrift er lagt på bruken av disse eiendommene. Restriksjonsnivået beror på hvilken verneform den aktuelle eiendom er undergitt. Av de verneformer etter naturmangfoldloven som har størst utbredelse er det naturreservat og nasjonalpark som innebærer sterkest vern.

I tillegg til områder underlagt vern har Norge også andre store naturområder som nesten utelukkende benyttes til friluftsliv og rekreasjon. En betydelig andel av disse områdene er fjell og hei og andre lavproduktive områder over skoggrensen. Også store deler av disse områdene er eid av den norske stat gjennom Statskog SF. Statsforetaket eier om lag 60 000 km² eiendom, som tilsvarer anslagsvis 1/5 av fastlands-Norge. Av dette arealet ligger om lag 80 pst. over skoggrensen. Andre statlige eiere av slike større naturområder er Opplysningsvesenets fond og Forsvaret.

Forslaget om innføring av fritak for eiendomsskatt for eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark skyldes at det framstår som lite rimelig å beskatte eiendommer som er underlagt meget strenge offentligrettslige rådighetsinnskrenkninger. Disse restriksjonene er etablert av hensyn til fellesskapets benyttelse, og for å bevare naturen som et samfunnsgode. De medfører at økonomiske utnyttelsesmuligheter på eiendommene kan bli meget små. Også selve verdsettingen blir da en utfordring. Offentlige og private eiere bør her behandles likt, slik at skattefritaket for nasjonalparker og naturreservater blir generelt.

Departementet går ikke inn for å la eiendomsskattefritaket ved naturvern omfatte også landskapsverneområder og biotopvern. Denne type vern hindrer ikke uten videre ulike former for økonomisk utnyttelse av arealet. De begrensninger som faktisk følger av vernetypen, skal det tas hensyn til ved

verdsetting etter eigedomsskattelova. Departementet ser det som tilstrekkelig ved et slikt svakere vern. Frivillig skogvern organiseres som naturreservat, og vil dermed gå inn under fritaksforslaget.

Når det gjelder forslaget om fritak for lavproduktive eiendommer i direkte eller indirekte statseie, er bakgrunnen at grunneierforvaltningen av slike eiendommer er konsentrert om tilrettelegging for naturopplevelser, friluftsliv og rekreasjon. Dette er egentlig en ideell, offentlig oppgave til beste for allmennheten. Forvaltning av slike områder medfører stort sett langt større kostnader enn inntekter. Det framtrer da som lite rimelig at den statlige grunneier skal betale eiendomsskatt til kommunen som en ekstrakostnad ved denne forvaltningen. Med et fritak slipper en også utfordringene med verdsetting av slike offentlig eide arealer, selv om de ikke er vernet som nasjonalpark eller naturreservat.

Statlige eiendommer som hovedsakelig benyttes som øvingsområder av Forsvaret, innebærer normalt ikke bare avstenging mot økonomisk utnyttelse, men også begrensninger av alminnelig ferdsel og friluftsliv. Departementet ser liten grunn til at staten skal betale eiendomsskatt for slike lavproduktive arealer med et operativt forsvarsformål. Forsvaret har fra før eiendomsskattefritak for forsvarsanlegg og avgrensede leirområder. Dette fritaket bør utvides til å omfatte også øvingsområder.

Det finnes også privateide grunneiendommer som fra naturens side er lavproduktive. Et typeeksempel er utmarksområder over skoggrensen, der grunneierens utnyttelsesmuligheter hovedsakelig ligger i jakt, fiske og ev. turisme. Slik privat eierforvaltning har ikke det ideelle, allmennnyttige preg som det offentliges eierforvaltning kjennetegnes av på sine tilsvarende områder. Derfor bør ikke fritak for lavproduktiv eiendom omfatte privateie, med mindre arealet er blitt nasjonalpark eller naturreservat.

Departementet minner her om at det gjeldende fritaket etter eigedomsskattelova for jordbruks- og skogbruksarealer i drift har en rent næringspolitisk begrunnelse. Dette fritaket har derfor ikke overføringsverdi på løsningene for andre arealer. I praksis må det trekkes en grense mellom på den ene siden jordbruksareal i drift, og på den annen side privateiet, lavproduktiv utmark, som det ikke foreslås noe fritak for. Denne grensedragning må gjøres i et lokalt samarbeid mellom kommunens landbruksmyndighet og eiendomsskattemyndighet.

Departementet ser ikke grunn til at fritaket skal omfatte bebygd eiendom og tomteareal innenfor de områdene som foreslås fritatt. Slik eiendom vil fortsatt kunne ilegges eiendomsskatt, selv om de ikke er fradelt fra hovedeiendommen med eget bruksnummer. Det er ikke naturlig å tale om lavproduktiv eiendom for den del som er bebygget eller som utgjør tomtegrunn.

Uavhengig av forslaget om fritak for eiendomsskatt har departementet vurdert hensiktsmessigheten av eieendomsskattelovas bestemmelse om takseringsplikt for alle eiendommer, inklusive de eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt. Etter departementets syn er det lite hensiktsmessig å kreve taksering av de eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt. På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve kravet om takseringsplikt for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter eieendomsskattelova §§ 5 eller 7.

2. GJELDENDE RETT

2.1 Eiendomsskatt i korte trekk

Eiendomsskatt er en frivillig kommunal skatt som kan skrives ut på fast eiendom. Det er opp til kommunestyret i den enkelte kommune å avgjøre hvorvidt det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen, og hvilke eiendommer som innenfor lovens rammer skal ilegges skatten. Skattesatsen skal være mellom 2 og 7 promille av takstgrunnlaget. I 2010 hadde 309 kommuner eiendomsskatt i en eller annen form. Av disse hadde 145 kommuner skrevet ut eiendomsskatt i hele kommunen. Kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatt utgjorde 7,1 mrd. kroner det året.

Med virkning fra og med skatteåret 2007 ble virkeområdet til eieendomsskattelova utvidet, slik at kommunene fikk mulighet til å skrive ut eiendomsskatt på all fast eiendom i kommunen (unntatt på dem som inngår i de obligatoriske unntakene i loven). Forut for lovendringen kunne kommunene skrive ut eiendomsskatt i områder som helt eller delvis er utbygd på byvis, eller der slik utbygging er i gang. Videre kunne kommunene skrive ut eiendomsskatt på "*verk og bruk*", enten i tillegg til fast eiendom innenfor bymessig område, eller bare på verk og bruk. Formålet med lovendringen var å redusere avgrensningsproblemene ved utskriving av eiendomsskatt, samt å skape større likhet i skattleggingen innenfor den enkelte kommune. I tillegg til at kommunene kan skrive ut eiendomsskatt

både på forretningseiendommer, boliger og fritidseiendommer utenfor bymessige strøk, medførte lovendringen at store arealer med lavproduktive grunneiendommer, som det tidligere ikke kunne skrives ut eiendomsskatt på, ble omfattet.

Ved utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen vil det ikke være anledning til å fritta enkelte typer eiendommer, som for eksempel hytter eller eiendommer som tidligere ikke har vært taksert. Imidlertid vil de eiendommer som er obligatorisk fritatt etter eignedomsskattelova § 5 og de eiendommer som kommunen fritar med hjemmel i eignedomsskattelova § 7, være fritatt også ved utskriving av eiendomsskatt på all fast eiendom i kommunen.

Beregningsgrunnlaget for eiendomsskatt er eiendommens objektive omsetningsverdi. Denne skal fastsettes ved taksering, hvor skal man komme fram til *”det beløp, som eiendommen efter sin beskaffenhed, anvendelighet og beliggenhet antages at kunde avhændes for under sedvanlige omsetningsforhold ved frit salg”*, jf. skattelov for byene av 18. august 1911 nr. 9 (byskatteloven) § 5.

Utskriving av eiendomsskatt på områder som ikke tidligere har vært gjenstand for eiendomsskatt, forutsetter at kommunen takserer disse eiendommene. Som nevnt ovenfor må alle eiendommer takseres ved utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen, også de eiendommer som har lav verdi, og de eiendommer som er fritatt etter eignedomsskattelova §§ 5 eller 7. Takseringen må bekostes av kommunen. Etterlevelsen av å verdsette også fritatte eiendommer kan ha variert en del.

2.2 Fritak for eiendomsskatt

Eignedomsskattelova § 5 inneholder regler om eiendommer som skal være fritatt for eiendomsskatt. Det vises til punkt 4 hvor det kort redegjøres for bakgrunnen for eksisterende fritaksregler i eignedomsskattelova.

Ifølge eignedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a er eiendom eid av staten og som benyttes til nærmere oppregnede formål fritatt for eiendomsskatt. Blant annet er *”vassfall, fabrikk, eller anna foretak som staten eig og som tener almennyttige foremål”* fritatt. Fritaket kommer bare til anvendelse i de tilfeller hvor eiendommen er eid av staten direkte. Tilsvarende eiendom eid av staten indirekte er ikke fritatt etter denne bestemmelsen.

Eiendom som drives som jordbruk eller skogbruk er fritatt for eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eidegdomsskattelova § 5 første ledd bokstav h. Dette har som nevnt en næringspolitisk begrunnelse. Også jord- og skogbruksdelen av statsallmenninger og bygdeallmenninger faller inn under dette obligatoriske fritaket. Fredning eller annet omfattende vern av jord- eller skogbrukseiendom kan bringe eiendommen ut av drift og dermed ut av skattefritaket for jord og skog.

Med virkning fra og med skatteåret 2007 ble det innført et obligatorisk fritak for ikke utbygde deler av Finnmarkseiendommen. Departementets begrunnelse for fritaket fremgår av Ot.prp. nr. 31 (2007-2008) punkt 5.4. Fritaket ble blant annet begrunnet med Finnmarkseiendommens spesielle rettsstilling, som medfører at Finnmarkseiendommen ikke kan utnytte grunnen sin på samme måte som andre grunneiere. Dette har sammenheng med pliktene knyttet til Finnmarkseiendommens særlige forvalterrolle, herunder påbudet om å ivareta fellesinteresser for innbyggerne i fylket, med særskilt hensyntagen til samisk kultur. Det ble også vist til at innbyggerne i Finnmark har lovfestede rettigheter til jakt, fiske og multeplukking. I tillegg legger samenes stedsvarige, vederlagsfrie rett til tamreindrift på arealene sterke begrensninger på eierrådigheten. I forarbeidene er det også pekt på at Finnmarkseiendommens spesielle rolle til en viss grad kan sammenlignes med eksisterende fritak i eidegdomsskattelova § 5, hvor enkelte eiendommer som tjener *"ålmennyttige føremål"*, er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt.

Den enkelte kommune har etter eidegdomsskattelova § 7 adgang til å frita visse typer eiendom helt eller delvis for eiendomsskatt. Etter § 7 bokstav a) åpnes det for fritak for eiendom knyttet til offentlige, eller ideelle formål.

3. NÆRMERE OM DE FAKTISKE FORHOLD

3.1 Innledning

I dette punktet gis bl.a. noen faktiske opplysninger knyttet til eiendommer vernet etter naturmangfoldloven, lavproduktive grunneiendommer i statlig eie og Statskog SF.

Departementet finner det hensiktsmessig å bruke betegnelsen lavproduktive områder som en fellesbetegnelse på både områder som er fullstendig uproduktive, og områder hvor det bare i svært begrenset utstrekning kan foregå en viss form for ressursutnyttelse. Helt uproduktive områder er fjell-

og bergformasjoner uten vegetasjon og uten jakt- og fiskemuligheter. Det ses da bort fra bergverk og steinbrudd mv., som kan gjøre selv grunnfjell produktivt. Arealer med svært begrenset ressursutnyttelse består av områder uten direkte nyttbar høsting av vegetasjon, men med muligheter for jakt, fiske og friluftsliv m.v. Opparbeidet grunn til tomter, bygninger og anlegg faller utenfor kriteriet lavproduktive arealer, selv om grunnen ligger inne i et ellers lavproduktivt område.

I mange generelt produktive grunneiendommer kan det finnes mindre arealer som isolert sett er lavproduktive, for eksempel berg, myr, tjern mv. Denne blandingen gir ikke grunn til noe delvis fritak for eiendommen. I stedet vil det være naturlig å verdsette eiendommen noe lavere enn om alt areal på den hadde vært alminnelig produktivt. En lavproduktiv eiendomsdel på en ellers produktiv eiendom må være av en viss selvstendig, sammenhengende størrelse før den bør kunne komme inn under et skattefritak for lavproduktiv eiendom.

Opprettelse av områdevern etter naturmangfoldloven skjer ved kongelig resolusjon. Denne vedtas etter at forutgående verneprosess er gjennomført i samsvar med naturmangfoldlovens saksbehandlingsregler. Disse skal ivareta at grunneiere, rettighetshavere, berørte næringsinteresser, myndigheter og alle andre berørte gis anledning til å involveres i prosessen med opprettelse av et nytt verneområde.

Ifølge kartverkets arealstatistikk for 2010 blir om lag 24-25 pst. av fastlands-Norges areal på 323 787 km² drevet som jord- eller skogbruk. Norges innsjøer og elver utgjør om lag 5 pst. Områdene som er ansett som by, tettbebygde strøk samt industri utgjorde i 2010 om lag 0,4 pst. av Norges landareal. Selv om grensedragningen for by og tettbebygde strøk i kartverkets arealstatistikk ikke er sammenfallende med eiedomsskattelovas begrep *"heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang"*, anslår departementet at det areal som kan være gjenstand for eiendomsskatt utgjør i underkant av 70 pst. av fastlands-Norge.

Ved utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen vil alle lavproduktive grunneiendommer som i all hovedsak benyttes til friluftaktiviteter, samt eiendommer vernet etter naturmangfoldloven omfattes.

Både målt i areal, men også i muligheten for økte skatteinntekter, fikk utvidelsen av eiedomsskattelovas anvendelsesområde fra 2007 potensielt

store konsekvenser for kommunene. Den enkelte kommunes inntekspotensiale ved å kunne skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen beror på størrelsen på de områder som etter utvidelsen ble omfattet av eiedomsskattelovas anvendelsesområde, og verdien av disse eiendommene sammenholdt med kostnadene til taksering av eiendommene.

3.2 Eiendommer vernet etter naturmangfoldloven

En rekke kommuner har store områder med tilnærmelsesvis urørt natur som er lavproduktiv, og hvor utnyttelsen i all hovedsak består i rekreasjon og friluftsliv. En del av disse områdene er underlagt vern etter naturmangfoldloven.

Totalt var 15,9 pst. (51 634 km²) av Norges landareal (ekskl. Svalbard) vernet etter naturmangfoldloven per 31. desember 2010. Av dette utgjør nasjonalparker 9,3 pst., naturreservater 1,5 pst., og landskapsvernområder 5 pst. Andre fredninger utgjorde 0,1 pst. av landarealet. Statskog SF er grunneier til omlag halvparten av det arealet som er vernet etter naturmangfoldloven, hovedsakelig som nasjonalparker. Områder vernet som naturreservat og som landskapsvern er i all hovedsak eid av private.

Opprettelse av områdevern etter naturmangfoldloven innebærer at det etableres til dels strenge offentligrettslige restriksjoner for grunneiers og allmennhetens utnyttelse av det aktuelle området. Restriksjonene som settes for et verneområde kan få omfattende betydning for både grunneiere og andre rettighetshavere. Graden av rådighetsinnskrenkninger varierer mellom vernekategoriene, men kan også variere innenfor samme vernekategori, jf. naturmangfoldloven § 34.

Naturmangfoldloven angir fire vernekategorier for vern av naturområder på land. Nasjonalparker, landskapsvernområder og naturreservater er de tre største verneformene, mens biotopvern arealmessig utgjør den minste verneformen. Som hovedregel er det naturreservat som er den strengeste verneformen, mens landskapsvernområde normalt er den mildeste.

I et naturreservat må ingen foreta seg noe som forringer verneverdiene angitt i verneformålet. Et naturreservat kan totalfredes mot all virksomhet, tiltak og ferdsel. Vanligvis vil naturreservater ha et generelt forbud mot at det oppføres nye bygninger, og det vil være forbudt å iverksette tiltak som kan endre naturmiljøet. Heller ikke i nasjonalparker skal det finne sted noen varig påvirkning av naturmiljø eller kulturminner, med mindre slik påvirkning er

en forutsetning for å ivareta verneformålet. Også for nasjonalparkene er hovedregelen et forbud mot oppføring av nye bygninger.

I Norges nasjonalparker er vernebestemmelsene som regel ikke til hinder for fiske og fangst i samsvar med lakse- og innlandsfiskeloven, eller for jakt og fangst etter viltloven, men det forekommer at enkelte dyrearter er fredet. I naturreservater er som utgangspunkt fiske, jakt og fangst tillatt, men i enkelte reservater kan det være forbud mot jakt og fangst.

Landskapsvernområde er en vesentlig mildere verneform enn naturreservat og nasjonalpark. I landskapsvernområder skal det ikke iverksettes tiltak som vesentlig kan endre landskapets særpreg eller karakter. Pågående virksomhet kan fortsatt utvikles, så lenge den ikke endrer det vernede landskapets særpreg eller karakter vesentlig. Nye tiltak er tillatt, men må tilpasses landskapet.

3.3 Lavproduktive grunneiendommer i statlig eie

Fastlands-Norge består også av store, lavproduktive områder som ikke er vernet, eksempelvis fjell, myr og hei mv. En betydelig del av disse områdene ligger over skoggrensen og er arealer som nærmest utelukkende benyttes til friluftsliv og rekreasjon. Dette er områder som i dag vil være gjenstand for eiendomsskatt ved utskriving av eiendomsskatt i hele kommunen.

Den største eieren av slike områder er den norske stat, som gjennom statsforetaket Statskog SF er landets største grunneier og hjemmelshaver til om lag 1/5 av fastlands-Norge, dvs. om lag 60 000 km².

Statskog SFs hovedoppgaver er å forvalte, drive og utvikle statlige skogeiendommer, samt å forvalte statens øvrige utmarks- og felleiendommer. Selskapets eierskap til de store grunneiendommene er dels historisk betinget, og har dels sammenheng med at staten som grunneier skal ivareta allmennhetens behov for rekreasjon og friluftsliv mv. Selskapet skal tilrettelegge for allmennhetens rettigheter på statens grunn. Statskog SFs forvaltning av grunneiendommer hvor det ikke drives skogbruk, går isolert sett med underskudd. Driften av dette ansvarsområdet har delvis vært subsidiert av foretakets skogbruksdrift, og delvis gjennom årlige bevilgninger fra Landbruks- og matdepartementet.

Statskog SF har et skogareal som utgjør om lag 10 100 km², dvs. 17 pst. av foretakets eiendommer. Produktiv skog utgjør om lag 4 700 km², dvs. om lag 8 pst. av selskapets eiendommer, hvorav om lag 5 pst. ligger i områder vernet etter naturmangfoldloven. Om lag 24 700 km², (41 pst.), av Statskog SFs eiendommer er vernet etter naturmangfoldloven. Av selskapets eiendommer er 18 500 km², dvs. om lag 31 pst., vernet som nasjonalpark. Naturresevatene utgjør om lag 1 700 km², dvs. om lag 3 pst.

Statskog SFs eiendommer som drives som skogbruk er fritatt for eiendomsskatt etter fritaket for *"Eigedom som vert driven som gardsbruk eller skogbruk"* i eigedomsskattelova § 5 første ledd bokstav h. Statskog SF kan imidlertid ikke påberope seg det obligatoriske fritaket i eigedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjette strekpunkt, om eiendom som tjener allmennyttige formål. Fritaket omfatter bare allmennyttig eiendom som staten eier direkte.

I underkant av 45 pst. av Statskog SFs eiendommer er statsallmenninger, hvor allmenningsretten gir andre enn grunneier rett til å drive ut virke mv. fra allmenningen. Statsallmenningene forvaltes av Statskog SF, fjellstyrene og allmenningsstyrene etter fjellovens og statsallmenningslovens bestemmelser. Statsallmenningene utgjør i areal 26 600 km², og dekker de fleste store høyfjellsområdene i Sør- og Midt-Norge. I tillegg er noen mindre, lavereliggende arealer statsallmenning. Statsallmenninger hvor det drives skogbruk, eller som inngår i jordbruksdrift vil være fritatt fra eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eigedomsskattelova § 5 første ledd bokstav h.

Statskog SF forvalter både utbygde arealer (hyttefelt mv.), produktiv og uproduktiv skog, samt andre grunnarealer som fjell, hei og åpne landstrekninger mv. Om lag 80 pst. av Statskog SFs arealer ligger over skoggrensen. Deler av områdene kan til en viss grad utnyttes økonomisk ved salg av jakt- og fiskekort samt hytteutleie, mens de arealer som består i høyfjell mv. er lite produktive grunneiendommer med ingen eller svært lav kommersiell verdi.

Andre statlige eiere av større grunnområder er Opplysningsvesenets fond og Forsvaret. Forsvaret eier 340 km² utmark, som benyttes til skyteøvelser mv. og som i varierende grad også benyttes til friluftsliv i øvelsesfrie perioder. I tillegg er det inngått avtaler med ulike grunneiere som gir Forsvaret tilgang til ytterlige om lag 1 200 km² utmark, som dels benyttes til skyte- og øvingsfelt samt dels består i sikringssoner. Opplysningsvesenets fond eier

om lag 850 km² skog og utmark ved utgangen av 2010, hvorav om lag 485 km² er produktiv skog.

4. BAKGRUNNEN FOR EKSISTERENDE FRITAK I EIGEDOMSSKATTELOVA

Det er eierdomsskattelovas utgangspunkt at all fast eiendom i den aktuelle kategori omfattes når kommunen skriver ut eierdomsskatt.

Ulike forhold begrunner de fritak som følger av eierdomsskattelova §§ 5 og 7. Visse eiendommer skiller seg fra annen fast eiendom ved at de benyttes til offentlig myndighetsutøvelse, allmenntillegget aktivitet eller ivaretagelse av fellesgoder. Enkelte eiendommer er fritatt på grunn av internasjonale avtaler inngått mellom Norge og andre stater. Det kan også være andre forhold som begrunner fritaket.

Det forhold at eierdomsskatt har karakter av å være en objektskatt, tilsier at eierforholdene i minst mulig grad bør tillegges betydning ved vurderingen av hvilke eiendommer som skal fritas for eierdomsskatt. For så vidt gjelder noen av de eiendommer som er eid av staten, vil imidlertid statens spesielle stilling legitimere at eierforholdet tillegges vekt ved fritaksbestemmelsenes utforming. Dette har sammenheng med statens særskilte rolle og posisjon knyttet til administrasjon og allmenntillegget, samt ivaretagelse, bevaring og fordeling av fellesgoder. Gjennom sin forvaltning utfører staten en rekke økonomiske og ikke-økonomiske fellesoppgaver og sørger for produksjon av kollektive goder som ikke ville eksistert uten statlig innsats og tilrettelegging. Disse særtrekkene ved staten som rettssubjekt er bakgrunnen og begrunnelsen for eierdomsskattelovas obligatoriske fritak for eiendom som er eid av staten og som brukes til ulike statsoppgaver. Visse organisatoriske endringer av statlig virksomhet har nødvendiggjort opprettelse av egne fritaksbestemmelser i eierdomsskattelova § 5. Eksempler på dette er overføring av sykehus og andre helseinstitusjoner til helseforetak heleid av staten, og omdanning av Luftfartsverket til aksjeselskap.

Det er også statens spesielle rolle og rettsstilling som begrunner eierdomsskattelovas fritak for eiendom som eies av staten og som tjener allmenntillegget formål, jf. eierdomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjette strekpunkt. Slike eiendommer er obligatorisk fritatt for eierdomsskatt når de eies av staten direkte. I de tilfeller hvor staten eier slike eiendommer

indirekte, for eksempel gjennom statsforetak eller heleid aksjeselskap, vil ikke eiendommen være fritatt etter denne bestemmelsen.

Statlige eiendommer som kan benyttes til bolig, kontorvirksomhet eller annen forretningsmessig virksomhet uten at det må foretas grunnleggende endringer i eiendommen, er ikke fritatt for eiendomsskatt.

5. FINANSDEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

5.1 Innledning

Et av fellestrekkene ved de eiendommer som er omfattet av forslaget om fritak for eiendomsskatt, er at eiendommene kan ha svært små økonomiske utnyttelsesmuligheter for grunneieren. Begrensingene følger enten av at eiendommen av vernehensyn er underlagt meget strenge offentligrettslige rådighetsinnskrenkninger, eller av at grunneieren har et særskilt forvalteransvar av ideell karakter.

Eigedomsskattelovas normalløsning er at alle eiendommer som er omfattet av det aktuelle utskrivingsalternativet, skal ilegges eiendomsskatt. For visse eiendommer er det likevel behov for at det etableres fritak for plikten til å svare eiendomsskatt. Fritak for visse eiendommer forutsetter imidlertid at det foreligger tungtveiende hensyn som tilsier at det bør gjøres unntak fra lovens normalløsning.

Etter departementets syn foreligger det slike tungtveiende hensyn for så vidt gjelder grunneiendommer som er vernet som nasjonalpark eller naturreservat, samt for visse statlige eiendommer. Departementets nærmere vurderinger og forslag til fritak for eiendomsskatt for slike grunneiendommer følger nedenfor under avsnittene 5.2 - 5.4.

5.2 Forslag om fritak for områder vernet som naturreservat eller nasjonalpark

Som det framgår av framstillingen ovenfor under punkt 1 og 3 er en stor del av de grunneiendommer som kan ilegges eiendomsskatt, eiendommer som av bevaringshensyn er vernet og dermed underlagt restriksjoner etter naturmangfoldloven. Restriksjonene vil i varierende grad sette begrensninger for grunneiers muligheter til å utnytte eiendommen. Noen eiendommer er underlagt så strengt vern at eiendommen ikke kan utnyttes til andre formål enn friluftsliv og rekreasjon.

Naturmangfoldlovens formål er at: *"naturen med dens biologiske, landskapsmessige og geologiske mangfold og økologiske prosesser tas vare på ved bærekraftig bruk og vern, også slik at den gir grunnlag for menneskenes virksomhet, kultur, helse og trivsel, nå og i fremtiden, også som grunnlag for samisk kultur"*, jf. naturmangfoldloven § 1.

Det uttalte hovedformålet med vern av norsk natur er å sikre viktige nasjonale og internasjonale naturverdier for ettertiden. For eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark foreligger det et særlig sterkt behov for å bevare områder av nasjonal verdi for biologisk mangfold og for opplevelse av naturen ved friluftsliv. Ivaretagelse av slike eiendommer har både en økologisk og samfunnsmessig verdi som er viktig, både av hensyn til dagens livsutfoldelse, men også for senere generasjoner. Etter departementets syn vil restriksjonene for utnyttelse av slike eiendommer, grunneiers særlige forvalteransvar for de vernede områder, samt hensynet bak opprettelse av områdevernet tilsi at ivaretagelsen av slike eiendommer i all hovedsak må anses for å tjene allmenntilgangens formål. Det gjelder også for slike vernede arealer i privat eie. Eiendommens utnyttelsesmuligheter og økonomiske verdi kan i realiteten bli begrenset til det marginale for eiere av slike eiendommer. Betaling av eiendomsskatt på disse eiendommene vil da være en tilleggskostnad som etter departementets oppfatning ikke har noen sterk begrunnelse.

For så vidt gjelder landskapsvernområder tillates videreføring og utvikling av pågående virksomhet så lenge det ikke endrer det vernede landskapets særpreg eller karakter vesentlig. Nye tiltak er tillatt, men må tilpasses landskapet. I områder hvor det forut for vernevedtaket har vært lite eksisterende virksomhet kan grunneiers framtidige adgang til økonomisk utnyttelse bli mer begrenset enn ellers. Det finnes også landskapsvernområder med et restriksjonsnivå som ligger nær det høye restriksjonsnivået i nasjonalparker. Isolert sett kunne dette tilsi at også slike landskapsvernområder skulle fritas for eiendomsskatt. Naturmangfoldloven tillater imidlertid at det opprettes landskapsvernområder hvor restriksjonsnivået er relativt moderat og hvor grunneiers rådighetsinnskrenkninger er mindre tyngende. Generelt vil grunneiers mulighet til å utnytte eiendommer vernet som landskapsvernområde ikke være så begrenset som når eiendommen er vernet som naturreservat eller nasjonalpark. Dermed er ikke de allmenntilgangens formål like framtrædende. Etter departementets syn er det derfor mindre grunn til å fritas slike

eiendommer for eiendomsskatt enn eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark.

Departementet mener at det bør fastsettes en klar og praktikabel grense mot de eiendomstyper som ikke skal omfattes av fritaket. Dette er viktig for å unngå skjønnsmessige vurderinger som kan være vanskelige, og som potensielt bidrar til framtidige tvister mellom grunneier og den aktuelle kommune. Fritak bør derfor knyttes opp mot de vernekategoriene som omfattes av forslaget, og ikke baseres på en konkret vurdering av innholdet i vernevedtaket og dets betydning for den enkelte eiendom. Som følge av et generelt lavere restriksjonsnivå i landskapsvernområder enn i naturreservat og nasjonalparker, og av hensyn til behovet for en praktikabel unntaksbestemmelse, foreslår departementet ikke at det etableres fritak for eiendomsskatt for eiendommer vernet som landskapsvernområder.

Nasjonalparker og naturreservater har en kraftig, allmennyttig båndlegging som gjør at eiendomsretten til arealene kan få en sterkt redusert økonomisk betydning. Eieendomsskattelova inneholder ikke et særskilt fritak for slike båndlagte arealer. Departementet foreslår nå å innføre fritak for eiendomsskatt for dem. Etter departementets syn framstår det som lite rimelig å ilegge disse eiendommene eiendomsskatt, ettersom de av hensyn til fellesskapet er ilagt meget strenge offentligrettslige restriksjoner.

Slik departementet ser det, bør alle eiendommer underlagt vern som naturreservat eller nasjonalpark omfattes av fritaket, uavhengig av om grunnen er privateid eller eid av det offentlige. Dette anses som den rimeligste løsningen ettersom vernet medfører at fellesskapets interesser blir de dominerende, uavhengig av hvem som er eier. Å knytte fritaket opp mot visse nærmere angitte former for områdevern vil gi en regel som er praktisk å håndtere og som i liten grad er skjønnsmessig.

Fritaket vil således også omfatte privateide skogeiendommer som gjennom frivillig skogvern gjøres til naturreservat. Man unngår dermed den grunneierskepsis til frivillig skogvern som kan ligge i at slikt vern tar skogen ut av drift og dermed ut av eiendomsskattefritaket for skog.

5.3 Forslag om fritak for statlige grunneiendommer som tjener allmennyttige formål

I tillegg til områder som er vernet som naturreservat (1,5 pst.) og nasjonalpark (9,3 pst.) har fastlands-Norge også andre store områder med lavproduktiv grunn, hvor eventuell aktivitet i all hovedsak består i rekreasjon og friluftsliv. De områder det her siktes til er særlig arealer som består i lite utnyttbare områder over tregrensen, herunder fjellheimen i Norge, snødekte områder og isbreer, myrer og annen grunneiendom med svært lav kommersiell verdi. Den største grunneieren til slike eiendommer er statsforetaket Statskog SF. Statskog SF er grunneier til om lag 60 000 km² eiendom, hvorav anslagsvis 80 pst. ligger over skoggrensen.

Hvorvidt eiendommene tilhørende Statskog SF (tidligere Statens skoger) skulle være objekt for eiendomsskatt, ble vurdert i forbindelse med endring av eieendomsskattelova i 1992, hvor kommunene ble gitt anledning til å skrive ut eiendomsskatt på statseide eiendommer med et alternativt anvendelsespotensiale i privat sektor. Lovendringen var foranlediget av forslag fra Høyre, Fremskrittspartiet, Sosialistisk Venstreparti, Kristelig Folkeparti og Aune-lista, jf. B.innst.S.II (1990-1991). Forslaget lød: *"Stortinget ber regjeringen i Revidert nasjonalbudsjett for 1991 fremme forslag om de nødvendige lovendringer slik at statlige eiendommer kan ilegges eiendomsskatt fra og med budsjettåret 1991."* Forslaget ble vedtatt av Stortinget. I innstillingen til Revidert nasjonalbudsjett (B.innst.S.IV (1990-1991)) uttalte finanskomiteens flertall (alle unntatt Arbeiderpartiet og Senterpartiet) bl.a: *"Flertallet legger til grunn som hovedregel at utvidelsen av grunnlaget for eiendomsskatt bør gjelde statlige nærings- og kontorbygg med virksomhet som har parallell i privat virksomhet. Flertallet viser til at det av dette følger unntak for bl.a. jernbanenettet, Statens skoger, visse forsvarsanlegg, kirker, historiske bygg og bygg som disponeres av Kongehuset, Stortinget og Regjeringen."*

I tilknytning til vurdering av om Statens skoger skulle unntas fra eiendomsskatt uttalte departementet: *"Etter gjeldende regler kan det utskrives eiendomsskatt på Statens skoger, i den utstrekning disse eiendommene ligger innenfor bymessige områder. Dette antas imidlertid å forekomme relativt sjelden. En har likevel ikke forstått Stortinget slik at det er ønskelig å begrense denne adgangen til å utskrive eiendomsskatt på statens eiendommer i forhold til gjeldende regler, og departementet foreslår derfor ingen endring av eiendomsskatteloven § 6 bokstav a."*, jf. Ot.prp. nr. 21 (1991-1992). Det ble derfor ikke innført særskilt fritak for eiendom tilhørende Statens skoger.

Situasjonen har nå endret seg vesentlig, ettersom det fra og med 2007 foreligger adgang til å skrive ut eiendomsskatt på all eiendom, også på dem som ligger utenfor bymessige strøk. Fra en situasjon hvor slike lavproduktive grunneiendommer svært sjelden kunne være objekt for eiendomsskatt, er situasjonen etter gjeldende rett den motsatte.

Som eier og forvalter av statlig eiendom av et svært betydelig omfang, står Statskog SF i en særstilling. Statskog SF skal til enhver tid forvalte, drive og utvikle sine skog- og fjelleiendommer i samsvar med virksomhetens formål om å sikre fellesskapets verdier for fremtiden. Selskapet utfører naturoppsyn og driver aktivt naturvern på foretakets grunneiendommer. Statskog SF arbeider også aktivt med å tilrettelegge for allmennhetens friluftsliv på disse eiendommene.

Den særlige forvalterrollen begrenser foretakets råderett over eiendommene, og inntektsmuligheter. Med unntak av de eiendommer hvor det drives økonomisk virksomhet (skogbruk, hyttefelt mv.), vil betaling av eiendomsskatt til den enkelte berørte kommune i realiteten bare bli en tilleggskostnad for Statskog SF, som ikke har noen sterk begrunnelse.

Som nevnt under punkt 3.3 går selskapets drift knyttet til forvaltning av rene utmarksområder isolert sett med underskudd, og har vært delvis subsidiert gjennom årlige bevilgninger fra Landbruks- og matdepartementet. Uten et skattefritak som foreslått kan det skrives ut eiendomsskatt på alle grunneiendommer tilhørende Statskog SF som ikke er skogbrukseiendommer, eller omfattet av andre fritaksbestemmelser i eieendomsskattelova. Dersom det skrives ut eiendomsskatt på disse eiendommene, vil dette medføre en økning av Statskog SFs driftsunderskudd knyttet til forvaltning av foretakets utmarkseiendommer. Departementet legger til grunn at dette underskuddet må finansieres gjennom ytterligere bevilgninger fra Landbruks- og matdepartementet. Betaling av eiendomsskatt på disse eiendommene vil derfor i realiteten innebære en utilsiktet overføring av midler fra staten til de kommuner som skriver ut eiendomsskatt på Statskog SFs lavproduktive grunneiendommer.

Departementet legger til grunn at den delen av Statskog SFs virksomhet som består i å ivareta og forvalte foretakets store utmarksområder som ikke er skogbruk, tilgodeser et allmennyttig formål, jf. eieendomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjette strekpunkt. Disse eiendommene ville vært fritatt for

eiendomsskatt dersom de var eid av staten direkte. Det er ingen god grunn til at dette skal forholde seg annerledes utelukkende som følge av at staten har innrettet seg på en slik måte at disse eiendommene nå eies via statsforetaket Statskog SF.

Med unntak av de eiendommer hvor det drives aktivt skogbruk og som dermed er fritatt for eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eiendomsskattelova § 5, gir Statskog SFs eiendommer relativt begrensede løpende inntekter. Sett hen til de enorme utmarksarealer Statskog SF forvalter, må foretakets løpende inntekter på ubebygde grunneiendommer hvor det ikke drives skogbruk (salg av fiskekort mv.) anses som så beskjedne at dette ikke fratar denne delen av Statskog SFs virksomhet det allmenntilgode preg.

Selv med lav verdsettelse av Statskog SFs ubebygde, lavproduktive grunneiendommer kan utskrevet eiendomsskatt utgjøre store summer for Statskog SF. Dette har sammenheng med størrelsen på foretakets eiendomsmasse. Ettersom eiendomsskatten er en objektskatt, som utgjør en viss prosent av eiendomsskattegrunnlaget, vil utskrevet eiendomsskatt stå i forhold til verdien på de eiendommer Statskog SF har eiendomsrett til, og som ilegges eiendomsskatt. Ved en umiddelbar betraktning kan det synes lite rimelig å etablere fritak for eiendomsskatt begrunnet i grunneiers samlede eiendomsskatt. Men Statskog SF står i en særstilling som største eier og forvalter av fastlands-Norges naturområder, herunder statsallmenningene. Den økonomiske belastningen Statskog SF påføres ved å være pålagt forvaltning av store grunneiendommer som i liten grad kan utnyttes til annet enn friluftsliv, gjør det mer forsvarlig enn ellers å gi fritak fra eiendomsskatteplikten.

5.4 Forsvarets skytefelt og lavproduktiv eiendom tilhørende Opplysningsvesenets fond

Den statlige eiendomsmasse er mangeartetet og forvaltes av forskjellige offentlige institusjoner. Opplysningsvesenets fond og Forsvaret er to andre statlige grunneiere som disponerer store grunneiendommer som kan ilegges eiendomsskatt. De ubebygde utmarksområdene som er eid av Opplysningsvesenets fond og som ikke er omfattet av landbruksfritaket, kan i denne sammenheng likestilles med de ubebygde utmarksområdene som er eid av Statskog SF. Etter departementets syn bør også disse eiendommene være omfattet av det fritak som foreslås for visse statseide eiendommer.

Eigedomsskattelovas anvendelse på eiendommer som disponeres av Forsvaret ble vurdert i forbindelse med lovendringen i 1992, hvor det ble åpnet for utskriving av eiendomsskatt på statseide eiendommer som har et privat anvendelsespotensiale uten at det foretas grunnleggende endringer i anlegg eller bygninger. Fra departementets vurderinger og forslag i Ot.prp. nr. 21 (1991-1992) punkt 8.3 siteres:

"Forsvarets eiendommer består av meget ulike eiendoms kategorier, såsom rene forsvarsanlegg, lager- og beredskapsanlegg, øvingsområder, kaianlegg, flyplasser, kontorbygg, historiske bygg og boligeiendommer. Enkelte av disse eiendommene kan være lokalisert i sivile bymessige strøk uten særskilte forhold som gjør dem uegnet til alternativ privat bruk. Slike eiendommer bør da kunne gjøres til gjenstand for eiendomsskatt på lik linje med øvrige eiendommer i kommunen. Ofte vil imidlertid bygninger og anlegg av ulik kategori inngå som en integrert del av et større forsvarsanlegg avgrenset fra den sivile befolkning. Det vil i slike tilfelle være uheldig å utskille deler av anlegget for eiendomsskatten. For det første vil bygninger som ligger innenfor et avgrenset militært område kunne være uegnet til privat bruk. I tillegg bør enkelte av bygningene eller anleggene på slike områder av rent sikkerhetsmessige årsaker ikke gjøres til gjenstand for eiendomsskatt. Atter andre eiendommer må anses som historiske bygninger og bør derfor holdes utenfor eiendomsskattegrunnlaget. Departementet foreslår at en legger en helhetsvurdering til grunn, slik at rene forsvarsanlegg og avgrensede militære leirområder holdes utenfor eiendomsskattegrunnlaget."

Denne løsningen ble vedtatt, men den omfatter ikke øvingsområder utenfor leirområdene. Statlige utmarksområder som hovedsakelig benyttes av Forsvaret til øvingsområder, skiller seg fra de øvrige utmarksområdene som er omtalt i høringsforslaget ved at allmennhetens ferdselsmuligheter kan være begrenset som følge av at området er militært øvingsområde. Enkelte slike områder eller anlegg kan kreve hemmelighold eller kan være forbundet med fare ved ukyndig bruk, og er ikke på noe tidspunkt åpen for allmennhetens ferdsel. Andre utmarksområder som benyttes av Forsvaret til skyteøvelser mv. er kun periodevis avsperrert for allmennhetens ferdsel.

De statseide utmarksområder som hovedsakelig brukes til militært skyte- eller øvingsfelt av Forsvaret, eventuelt i kombinasjon med allmennhetens friluftsliv, bør være omfattet av et fritak for eiendomsskatt. Som begrunnelse vil departementet vise til at etablering og bruk av øvingsfelt i forsvarsøyemed er en naturlig forutsetning for opprettholdelse av rikets forsvar. Det er lite rimelig å ilegge eiendomsskatt på eiendommer som benyttes av det offentlige

i forbindelse med utføring av slike statlige oppgaver, når eiendommene er uegnet, eller lite egnet til bruk i privat sektor. Det forhold at visse øvingsområder i noen utstrekning også kan benyttes til friluftsliv, fratar ikke disse eiendommene deres allmennyttige preg.

Departementet foreslår derfor at eiendommer i statlig eie som hovedsakelig benyttes av Forsvaret til militære øvingsområder skal være fritatt for eiendomsskatt, i likhet med forsvarsanlegg eller avgrensede leirområder, jf. eignedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt. Forslaget omfatter ikke militære øvingsområder eller sikringssoner som Forsvaret har tilgang til, men som er i privat eie. Dette har sammenheng ned at grunneierne til slike eiendommer normalt vil ha krav på vederlag fra Forsvaret som kompensasjon for Forsvarets tilgang til områdene. I dette ligger det en økonomisk utnyttelse fra grunneierens side. Videre er Forsvarets bruk av disse områdene til dels begrenset både i tid og rom, slik at eiendommene ikke kan anses like uegnet til bruk i privat sektor. Det er derfor liten grunn til å frita disse eiendommene fra eiendomsskatt.

5.5 Bebygd eiendom og tomteareal

Departementet vil understreke at det må skilles mellom på den ene side ubebygde grunneiendommer og på den annen side bebygde arealer, samt tomtegrunn. Likhets hensynet tilsier at bebygde eiendommer og tomtegrunn som ikke er bebygd, kan ilegges eiendomsskatt i samsvar med eignedomsskattelovas regler selv om de ligger i et område som her foreslås fritatt for eiendomsskatt. Departementet finner derfor ikke grunn til å innføre et fritak for grunneiendommer som er bebygget eller som er tomtegrunn, selv om disse ligger i et område som her foreslås fritatt.

Med hensyn til avgrensning av tomtebegrepet har departementet valgt å benytte samme grensedragning som ved innføring av fritak for eiendomsskatt for Finnmarkseiendommen. Det vises til Ot.prp. nr. 31 (2007-2008) kapittel 5. Fra punkt 5.4. siteres:

”For det nærmere innholdet i tomtebegrepet vises det til skatteloven § 9–3 åttende ledd bokstav a), hvor det heter; «(...) Som tomt regnes også hel eller større del av en eiendom, også bebygd areal, når grunnen etter sin beliggenhet og naturlige beskaffenhet finnes egnet for bygging av boliger, fritidsboliger m.v., eller for utnyttelse til industrielt eller annet forretningsmessig formål o.l., og det må antas at vederlaget i vesentlig grad er bestemt ved muligheten til å bruke grunnen til formål som nevnt (...)».

Tomtegrunn vil dermed kunne være eiendomsskattepliktig. Dette vil også gjelde hvor eiendommen ikke er omsatt mot vederlag som nevnt i skl. § 9–3 åttende ledd bokstav a) ovenfor. Videre vil naturlig arrondert tomt rundt hus, hytter, bygg og anlegg være omfattet av skatteplikten, også hvor tomten ikke er oppmålt eller utskilt.”

Som alternativ til ovennevnte avgrensningskriterium kan det tenkes at tomtebegrepet i denne sammenheng begrenses til arealer som er regulert til tomteformål. Departementet har ikke funnet det hensiktsmessig å legge et slikt avgrensningskriterium til grunn.

5.6 Problemer knyttet til verdsetting av lavproduktive områder, nasjonalparker mv.

Mange av de aktuelle kommunene kan se det som svært utfordrende etter dagens regler å skulle verdsette grunneiendommer av den type som er omfattet av høringsforslaget. For kommuner med store områder med slike eiendommer kan det påløpe uforholdsmessig store kostnader i forbindelse med taksering sammenholdt med de inntekter utskrivning av eiendomsskatt på disse eiendommene vil innbringe. Dette kan eksempelvis være aktuelt for kommuner med store områder fjellvidde og -topper. Også manglende omsetning av denne type eiendommer kan vanskeliggjøre takseringsarbeidet for kommunen. Departementet mener det ville være svært uheldig dersom høye takseringskostnader på svært lavproduktive arealer i realiteten blir et hinder for utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen. Departementet legger til grunn at innføring av fritak for eiendomsskatt for de omhandlede eiendommer vil innebære en vesentlig reduksjon av risikoen for denne utilsiktede virkningen av eiendomsskattereglenes nåværende utforming.

5.7 Forslag om fritak for takseringsplikten for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter eieendomsskattelova §§ 5 og 7

Det følger av eieendomsskattelova § 15 første punktum at eiendomsskattekontoret skal føre *”ei eieendomsskattelite der alle faste eieedomar i kommunen vert førde opp og like eins verdet deira anten dei er skatteskyldige eller ikkje.”* Det følger av bestemmelsens tredje punktum at i *”ei tilleggslite skal dei eieedomane førast opp som er fritekne for eieendomsskatt heilt eller i nokon mon.”*

Som tidligere omtalt ble kommunene fra og med skatteåret 2007 gitt adgang til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. Fritaket for driftsdelen av

landbrukseiendom ble samtidig gjort obligatorisk. I denne forbindelse uttalte departementet at etterlevelsen av verdsettelseskravet i eieendomsskattelova § 15 kunne virke urimelig ressurskrevende. Det ble vist til at taksering av landbrukseiendom kunne være en særlig omfattende prosess. På denne bakgrunn la departementet til grunn at det ikke lenger ville være nødvendig å takserer landbrukseiendom som er fritatt for eiendomsskatt. Det vises til Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) punkt 14.4.2.

Etter departementets syn vil tilsvarende hensyn gjøre seg gjeldende også for andre eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt. For kommuner med mange eiendommer som er fritatt kan det påløpe betydelige kostnader til taksering av eiendommer som ikke er gjenstand for eiendomsskatt. Dette gjelder både eiendommer som er obligatorisk fritatt etter eieendomsskattelova § 5, og eiendommer som kommunen kan frita etter lovens § 7.

Departementet anser det som uhensiktsmessig og unødvendig å påføre kommunene kostnader til taksering av fritatt eiendom som ikke gir kommunale inntekter, og som det til dels vil være krevende å takserer. Dette gjør seg også gjeldende for eiendommer som er omfattet av høringsforslaget. Det vises til departementets drøftelser under punkt 5.6, hvor det framgår at takseringskostnadene forbundet med innføring av eiendomsskatt i hele kommunen kan bli uforholdsmessig høye for kommuner med store områder som etter høringsforslaget bør være fritatt for eiendomsskatt, og som ikke er taksert for eiendomsskatteformål. Forslaget om oppheving av takseringsplikten for fritatte eiendommer antas også å gjøre det enklere for kommunene å innføre eiendomsskatt, utvide kretsen av eiendomsskattepliktige eiendommer, eller gjennomføre retaksering av eiendomsskattepliktige eiendommer i kommunen.

Departementet har vurdert hvorvidt et fritak for takseringsplikten bare bør gjelde eiendommer som er obligatorisk fritatt etter eieendomsskattelova § 5, eller om også de eiendommer som kommunen kan frita etter eieendomsskattelova § 7 bør være omfattet av fritaket. Departementet kan ikke se at det foreligger noen tungtveiende grunner til ulik behandling av takseringsplikten for eiendommer fritatt etter eieendomsskattelova § 5 sammenholdt med eiendommer som er fritatt etter § 7. På bakgrunn av dette foreslår departementet å oppheve takseringsplikten for de eiendommer som er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt etter eieendomsskattelova § 5, samt de eiendommer som kommunen har fritatt med hjemmel i eieendomsskattelova § 7.

Departementet foreslår ingen endring av plikten til å føre tilleggsliste over eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt, jf. eieendomsskattelova § 15 tredje punktum. Ofte vil et gårds- og bruksnummer for en eiendom bestå av både fritatt og ikke fritatt del, for eksempel når våningshus på en bondegård illegges eiendomsskatt, mens jordvei og driftsbygninger er fritatt etter landbruksfritaket. Begge listene, både den for eiendom som skal illegges eiendomsskatt og listen for eiendom som er fritatt, må derfor kunne omfatte del av eiendom. Departementet vil også presisere at listeføringsplikten for fritatt eiendom bare gjelder for de deler av kommunen som skatteutskrivningen gjelder for.

Bakgrunnen for departementets forslag om å videreføre listeføringsplikten for fritatte eiendommer har sammenheng med at det for allmennheten kan være ønskelig og hensiktsmessig med en liste som viser hvilke eiendommer som er fritatt. Dette gjør det mulig å kontrollere at kommunen har anvendt fritaksreglene korrekt. For fritak vedtatt av kommunestyret med hjemmel i eieendomsskattelova § 7 vil en slik liste også kunne bidra til debatt som ledd i lokaldemokratiet.

Mot dette kan det anføres at allmennheten vil kunne kontrollere korrekt regelanvendelse uten at det utarbeides en separat liste for fritatte eiendommer. Listen over de eiendommer som er skattlagt vil i seg selv gi informasjon om at andre eiendommer i kommunen ikke er skattlagt. Men denne informasjonen spesifiserer ikke den enkelte, fritatte eiendom. Opplysningene om hvilke eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt vil være vesentlig lettere tilgjengelig dersom de fritatte eiendommene er oppført i en egen liste, dog uten angivelse av verdi. Dette hensynet gjør seg sterkere gjeldende desto flere eiendommer som ligger i den aktuelle kommune. Departementet antar at en slik listeføringsplikt ikke vil være særlig byrdefull for den enkelte kommune. Etter departementets syn vil hensynet til borgernes demokratiske kontroll med eiendomsbeskatningen på dette punkt være tilstrekkelig ivaretatt ved at de eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt, skal føres opp i en egen tilleggsliste. Plikten til å føre slik tilleggsliste omfatter både eiendommer som er fritatt etter eieendomsskattelova § 5 og eiendommer som kommunen har fritatt etter lovens § 7.

6. ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Kommuner som har til hensikt å skrive ut eiendomsskatt på eiendommer som ikke tidligere har vært ilagt eiendomsskatt, må gjennomføre, og bekoste taksering av alle eiendommer som vil være omfattet av utskrivingsvedtaket.

En rekke kommuner har store arealer med lavproduktive grunneiendommer i form av fjell- og utmarksvidder mv. Flere kommuner har også store områder som er vernet som naturreservat eller nasjonalpark. For kommuner med en stor andel eiendommer som nevnt, kan takseringskostnadene overstige det provenyet som utskriving av eiendomsskatt på disse områdene vil innbringe. Det lave provenyet har sammenheng med at eiendomsskattegrunnlaget skal settes til eiendommens omsetningsverdi, som for eiendommer som nevnt oftest vil være svært lav. Takseringskostnadene forventes å bli høye på grunn av at eiendommens beskaffenhet, beliggenhet eller offentlige rådighetsinnskrenkninger mv. gjør det vanskelig å finne fram til omsetningsverdien.

Innføring av fritak for eiendomsskatt for de grunneiendommer som er omfattet av høringsforslaget, kombinert med oppheving av plikten til å verdsette fritatte eiendommer, vil dermed innebære en kostnadsbesparelse for kommuner med store områder med utaksert grunneiendom med lav verdi. Motstykket til dette er at kommunen vil gå glipp av de inntekter som utskriving av eiendomsskatt på alle eiendommer i kommunen ellers ville innbringe.

Forslaget vil berøre kommuner som har innført eiendomsskatt i hele kommunen og samtidig skatlegger vernede arealer eller lavproduktive arealer tilhørende Statskog. For de aller fleste kommuner vil det dreie seg om mindre beløp. Dersom en legger en takst på 100 kroner per daa til grunn for verdsettingen, og forutsetter at eiendommen ilegges den maksimale eiendomsskattesatsen på 7 promille, blir den samlede reduksjonen i kommunal eiendomsskatt på nasjonalparker og naturreservat om lag 12 mill. kroner for kommuner med eiendomsskatt i hele kommunen. Dette motsvares i all hovedsak av redusert eiendomsskatt for Statskog.

Det er først og fremst store fjellkommuner med mye lavproduktiv utmark og/eller nasjonalparker mv. som får redusert eiendomsskatteinntektene som følge av forslaget. Nordreisa, Målselv, Hattfjelldal og Narvik vil, gitt forutsetningene, få redusert eiendomsskatteinntektene med mellom 1 og 2 mill. kroner hver seg. Departementet understreker at usikkerheten knyttet til

anslaget på det kommunale provenytapet er betydelig, da det ikke er kartlagt hvilken praksis og takst den enkelte kommune faktisk har lagt til grunn ved eiendomsskatte-utskrivningen på denne typen eiendom.

7. IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER

Departementet kan ikke se at de foreslåtte endringene i eignedomsskattelova vil foranledige noe merarbeid for kommunene. Etter departementets syn er det heller ingen andre grunner som nødvendiggjør overgangsregler til de lovendringer som foreslås. Avhengig av de merknader som innkommer gjennom høringen vil departementet vurdere å fremme lovforslag høsten 2012. Endelig lovvedtak vil da først kunne foreligge i desember 2012. Dette vil sammenfalle i tid med kommunenes budsjettbehandling. For kommuner som vil bli berørt gjennom et bortfall av proveny fra eiendomsskatten vil høringen innebære et varsel om muligheten for dette. På denne bakgrunn finner departementet det forsvarlig å foreslå at endringene trer i kraft med virkning fra og med skatteåret 2013.

DEL II
forslag om bruk av formuesgrunnlag ved utskriving av
eiendomsskatt på bolig

8. INNLEDNING OG SAMMENDRAG

I Prop. 1 LS (2011-2012) punkt 27.1 er det varslet at departementet *"vil arbeide for å finne en løsning som gjør at kommunene innenfor visse bestemmelser kan dra nytte av de nye verdsettingssystemene i formuesskatten ved utskriving av eiendomsskatt. Det tas sikte på å legge fram et høringsnotat om problemstillingene knyttet til bruk av formuesverdier for eiendomsskatteformål rundt årsskiftet 2011 – 2012, slik at saken kan presenteres for Stortinget i løpet av 2012."*

Som oppfølging av dette har departementet utarbeidet forslag til et nytt, frivillig takseringsalternativ ved utskriving av kommunal eiendomsskatt. Forslaget åpner for at kommunene innenfor visse rammer kan benytte formuesgrunnlaget (sjablongfastsatt markedsverdi) for boligeiendom som utgangspunkt for utskriving av eiendomsskatt på denne eiendomstypen. Næringseiendom og fritidseiendom er ikke omfattet av departementets forslag. Kommuner som ønsker å benytte forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig, må fortsatt verdsette øvrige eiendoms-skattepliktige eiendommer etter dagens regler.

Departementet foreslår at kommunene kan velge å benytte det nye takseringsalternativet for bolig fra og med skatteåret 2014.

9. GJELDENDE RETT OG PRAKSIS

Beregning og utskriving av skatt forutsetter fastsetting av et skattegrunnlag. Ved skattlegging av fast eiendom har man tatt utgangspunkt i omsetningsverdien ved beregning av både formuesskatt og eiendomsskatt. I praksis har imidlertid framgangsmåten for å identifisere omsetningsverdien vært ulik i eiendomsskatten og formuesskatten, og skattegrunnlaget for fast eiendom er ofte lavere enn den observerte markedsverdien.

9.1 Verdsetting for eiendomsskatteformål

9.1.1 Generelt

Etter lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiedomsskatt til kommunane (eiedomsskattelova) § 8 skal utskriving av eiendomsskatt skje på grunnlag av *"verdet (taksten) som eiedomen vert sett i ved likninga året før skatteåret."* Denne bestemmelsen er kun trådt i kraft for kraftanlegg. Bakgrunnen for at bestemmelsen ikke har trådt i kraft mer generelt, er at man ved vedtagelsen av eiedomsskattelova i 1975 mente det burde foretas en samordning av ligningstakstene før disse ble tatt i bruk som skattegrunnlag for eiendomsskatten, jf. Ot.prp. nr. 44 (1974-75) side 16.

Så lenge eiedomsskattelova § 8 ikke generelt er trådt i kraft, gjelder reglene om verdsettelse i byskatteloven fra 1911, jf. eiedomsskattelova § 33. Dette innebærer at kommunene selv må takserer fast eiendom for eiendomsskatteformål, med unntak for kraftanlegg. Utgangspunktet etter byskatteloven er at fast eiendom skal takseres til omsetningsverdi. Kommunene må selv dekke kostnadene ved alminnelig taksering. Enkelte særtrekk ved alminnelig taksering etter dagens regler og praksis er krav til befaringsadgang, adgang til sjablongbasert verdsetting, bruk av reduksjonsfaktor og hvor ofte eiendommene kan takseres.

Befaring

Det er etter gjeldende rett krav om *befaring* ved verdsetting av de eiendommer som kommunen takserer for eiendomsskatteformål. Det er ikke stilt eksplisitte krav til kvalifikasjonene hos de eller den som foretar takseringen. Kvalifikasjonene kan derfor variere fra kommune til kommune, men mange kommuner benytter profesjonelle takseringsfirmaer (særlig ved taksering av næringseiendom).

Gjennomføring av en alminnelig taksering kan medføre betydelige kostnader for kommunene, avhengig av størrelsen på kommunen, antall eiendomsskattepliktige eiendommer og hvilke type eiendommer som er omfattet av utskrivingen. Særlig store bykommuner med mange eiendomsskattepliktige eiendommer kan få store takseringskostnader. For mindre kommuner med få eiendommer vil takseringsutgiftene normalt være mer moderate.

I noen kommuner kan takseringsutgiftene bli så høye at kommunene ikke vil ta kostnaden med å gjennomføre en taksering, og dermed unnlate å skrive ut

eiendomsskatt. Dette forsterkes ved usikkerheten knyttet til om eiendomsskatten vil bli videreført etter et påfølgende kommunevalg.

Kravet til befaring kan øke kvaliteten på takstene. Blant annet kan en gjennom befaringen ta hensyn til særtrekk ved den enkelte eiendom som beliggenhet, utsikt, tomtestørrelse, sol- og trafikkforhold mv. Dette kan bidra til at taksten ligger nærmere faktisk markedsverdi, og bidra til å øke eiendomsskattens legitimitet. Det er likevel ikke krav til innvendig befaring, og det varierer hvor mye ressurser kommunene legger i befaringen. Særlig i kommuner som benytter en sjablongbasert verdsettingsmetode kan befaringen være av mer summarisk karakter.

Sjablongmetode for verdsetting

For mindre kommuner kan det være hensiktsmessig å gjennomføre takseringen ved at den enkelte eiendom takseres fullt ut i forbindelse med befaringen. For større kommuner, der takseringen i større grad har preg av å være masseoperasjoner, kan det være betydelige beløp å spare på utvikle sjablonger for verdsettingen. En sjablong kan typisk være faste kvadratmeterpriser for ulike typer eiendommer, med fradrag eller tillegg i taksten pga. bygningens alder og konstruksjon osv. Både bolig- og fritidseiendom og næringseiendom kan takseres ved hjelp av sjablonger.

Departementet har tidligere vurdert at bruk av sjablonger ved takseringen ikke er i strid med reglene i byskatteloven. Dette forutsetter imidlertid at sjablongene er hjelpemidler som kommer i tillegg til befaringen av hver enkelt eiendom. Denne sjablongmetoden tilsvarer et stykke på vei den metoden som nå benyttes ved taksering av bolig for formuesskatteformål, jf. omtalen i punkt 9.2.

Høyesterett har også lagt til grunn at sjablonger kan benyttes som ledd i verdsettingen av verk og bruk utenom kraftverk, se Rt. 2011 s. 51 (Sydvarangerdommen) avsnitt 49 og 50.

Departementet er ikke kjent med hvor mange kommuner som i dag benytter en sjablongmetode i forbindelse med eiendomsskattetaksering.

Reduksjonsfaktor

En reduksjonsfaktor kan brukes til å justere ned verdien av de takserte eiendommene. Med reduksjonsfaktor menes en lik prosentvis reduksjon i takstene i forhold til den markedsverdien eiendommene i utgangspunktet ble

taksert til. Mange kommuner benytter reduksjonsfaktor for å oppnå et ønsket nivå på eiendomsskattegrunnlagene ved utskrivingen. En reduksjonsfaktor vil også fungere som en buffer mot at takstene overstiger faktisk markedsverdi, og dermed kommer i strid med eiedomsskattelovas krav om at ingen eiendom skal tilordnes en verdi som overstiger markedsverdi.

Bruken av reduksjonsfaktor er ikke lovregulert, men basert på langvarig praksis i kommunene. Finansdepartementet har uttalt at valgt reduksjonsfaktor skal ligge fast i hele tiårs-perioden (takstperioden) og inntil det foretas ny alminnelig taksering.

Takseringsfrekvens

Det skal foretas ny alminnelig taksering hvert tiende år, jf. byskatteloven § 4. Takstene ligger i utgangspunktet fast i takstperioden, men dersom det foreligger "særegne forhold" kan det foretas ny taksering innenfor takstperioden. Kommunene kan videre vedta å videreføre takstene utover tiårsperioden, jf. eiedomsskattelova § 33 siste ledd og lov 17. desember 1982 om mellombels tillegg til lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiedomsskatt til kommunane.

Med få unntak har markedsverdiene på fast eiendom steget år for år i hele etterkrigstiden. Dette har medført at eiendomsskattegrunnlagene i gjennomsnitt har ligget under eiedomsskattelovas maksimum, selv om kommunen foretok taksering til markedsverdi. Dette innebærer at kommunene har fått lavere inntekter enn tilfellet hadde vært dersom skattegrunnlaget hadde vært justert årlig.

Undersøkelser viser imidlertid at et stort flertall av kommunene skriver ut eiendomsskatt basert på skattegrunnlag som ligger til dels betydelig under faktisk markedsverdi per takseringstidspunktet. Dette kan ha flere årsaker, som et ønske om å finne et lavere skattetrykk, eller som en buffer mot klager på takstene.

9.1.2 Særskilt om utskriving av eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom

180 av 430 kommuner hadde innført eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom i hele eller deler av kommunen i 2010.¹ I tillegg til generelle

¹ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2010.

regler og praksis er det enkelte regler i eigedomsskattelova som gjelder særskilt for bolig- og fritidseiendom.

Bunnfradrag

For bolig- og fritidseiendom kan kommunene vedta et bunnfradrag (kronebeløp), jf. eigedomsskattelova § 11 annet ledd. Bunnfradraget anses ikke som en del av taksten, og vedtas av kommunestyret fra år til år. Det kan ikke gis bunnfradrag for andre typer eiendom. Bunnfradraget gis i form av et fast beløp, ikke et prosentvis fradrag. Dette innebærer at bunnfradraget kan gi eiendomsskatten et progressivt eller sosialt element, da fradraget vil bety forholdsmessig mest for de som eier eiendom med lavest verdi.

Eigedomsskattelova inneholder ikke noe tak for størrelsen på bunnfradraget. 84 kommuner oppgir at de benyttet et bunnfradrag for bolig- og fritidseiendom i 2010, det gjennomsnittlige bunnfradraget var om lag 250 000 kroner.²

Fritak for nye boliger

Kommunestyret kan gi fritak for eiendomsskatt på nye boliger i inntil 20 år, jf. eigedomsskattelova § 7 bokstav c. 76 kommuner benyttet denne muligheten i 2010. I gjennomsnitt fritas nye boliger for eiendomsskatt i 7 år.³

9.1.3 Særskilt om taksering av verk og bruk unntatt kraftanlegg

Gjennom langvarig rettspraksis er det slått fast at eiendomsskattetaksten på verk og bruk skal gi uttrykk for eiendommens objektiviserte omsetningsverdi. Som hovedregel skal denne omsetningsverdien uttrykkes gjennom substansverdien, det vil si hva det ville koste å kjøpe tilsvarende nytt, med fradrag for slitasje og elde. Departementet viser blant annet til høyesterettsdom inntatt i Rt. 2011 s. 51 (Sydvarangerdommen) med videre henvisninger.

9.1.4 Særskilt om taksering av kraftanlegg

Kommunene kan skrive ut eiendomsskatt på verk og bruk, herunder kraftproduksjonsanlegg. For vannkraftanlegg skal anleggenes formuesverdi (ligningsverdi) legges til grunn ved eiendomsskatteutskrivningen. Formue i

² Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2010.

³ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2010.

kraftanlegg med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse på 10 000 kVA eller mer, beregnes som en nåverdi av en anslått nettoinntekt over uendelig tid. Eiendomsskattegrunnlaget for slike kraftanlegg kan ikke være lavere eller høyere enn henholdsvis 0,95 kroner per kWh og 2,47 kroner per kWh av anleggets gjennomsnittlige produksjon over en periode på sju år (maksimums- og minimumsreglene). Maksimumsgrensen skal økes med 11 pst. i eiendomsskatteåret 2013. Minimumsgrensen holdes nominelt uendret.

For små kraftanlegg under 10 000 kVA beregnes eiendomsskatten på grunnlag av skattemessig nedskrevet verdi av investeringene, dvs. skattemessig verdi per 1. januar i ligningsåret. Maksimums- og minimumsreglene omfatter ikke slike anlegg.

9.2 Verdsetting for formuesskatteformål

Bolig

Fram til 2010 ble formuesverdien av bolig i praksis satt til om lag 30 prosent av kostpris for ny bygning og grunn. Formuesverdien ble ikke endret ved omsetning, men det ble foretatt generelle prosentwise justeringer. Denne metoden ivaretok ikke behovet for et enhetlig takstgrunnlag, slik at boliger med samme markedsverdi kunne ha svært ulik formuesverdi. Sammenlignet med markedsverdien hadde dyre boliger jevnt over lavere ligningsverdier enn rimelige boliger, og boliger i sentrale strøk hadde lavere ligningsverdier enn i distriktene. Det var også vært store og urimelige variasjoner innenfor den enkelte kommune.

Fra og med inntektsåret 2010 ble det innført nye regler for formuesverdsetting av bolig. De nye reglene har gitt en langt bedre og mer ensartet sammenheng mellom formuesverdien og faktisk markedsverdi for boliger, jf. Prop. 1 S (2009-2010) Skatte-, avgifts- og tollvedtak. Formuesverdiene baserer seg etter den nye metoden på gjennomsnittlige kvadratmetersatser fra Statistisk sentralbyrås boligformuesberegning. Satsene differensieres med hensyn til geografisk plassering, boligtype, byggeår og areal. Andre egenskaper ved boligeiendommen, som utsikt, tomtestørrelse, etasje, innvending standard mv., tas imidlertid ikke med i vurderingen. En del av variasjonene i boligenes markedsverdier vil følgelig ikke fanges opp av det nye verdsettingssystemet.

Etter skatteloven § 4-10 skilles det mellom primærbolig og sekundærbolig ved fastsetting av ligningsverdien. Primærboliger (bolig som skattyteren selv bor i) verdsettes til 25 pst. av den beregnede omsetningsverdien, mens sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke defineres som nærings- eller fritidseiendom) verdsettes til 40 pst. Boligeiere kan etter den såkalte sikkerhetsventilen få satt ned ligningsverdien dersom de kan dokumentere at ligningsverdien utgjør mer enn 30 pst. av markedsverdien (60 pst. for sekundærboliger).

Ligningsverdiene for boliger oppdateres årlig på bakgrunn av prisutviklingen på bolig.

Fritidseiendom

Skjevhetene i ligningsverdiene for fritidseiendom er trolig minst like store som de var for ordinære boliger i det verdsettingssystemet som gjaldt til og med 2009. Det er imidlertid ikke innført et tilsvarende sjablongsystem for fritidseiendom som for bolig. Ligningsverdiene av fritidsbolig fastsettes fortsatt til om lag 30 prosent av kostpris for ny bygning og grunn etter Skattedirektoratets takseringsregler. Ligningsverdiene for fritidseiendom er gjennomgående vurdert å være lave sammenlignet med antatt markedsverdi. Ligningsverdiene for fritidseiendom oppdateres eventuelt med prosentwise justeringer i de årlige statsbudsjettene, sist gang i 2012-budsjettet (+10 pst.)

Næringseiendom

Ligningsverdiene av *utleid næringseiendom* fastsettes fra 2009 til 40 pst. av nåverdien av den faste, periodevis utleieinntekten. Metoden er nærmere omtalt i Ot.prp. nr. 1 (2008-2009) Skatte- og avgiftsopplegget 2009 - lovendringer. Å beregne formuesverdien med utgangspunkt i en nåverdimetode benyttes også ved fastsettelsen av ligningsverdien for skog og store kraftanlegg.

Fra og med 2010 ble det også innført en ny verdsettingsmetode for *ikke-utleid næringseiendom*, basert på samme prinsipp som for utleid eiendom.

Grunnlaget for formuesverdsettingen er eiendommens areal multiplisert med en fastsatt kvadratmetersats. I utgangspunktet vil kvadratmetersatsene variere med hensyn til eiendommens geografiske beliggenhet og type eiendom, og fastsettes med utgangspunkt i innrapporterte leieinntekter fra utleid næringseiendom. Den nye ligningsverdien av en ikke-utleid næringseiendom vil utgjøre 40 pst. av eiendommens anslåtte markedsverdi. Metoden innebærer en relativt grov inndeling av næringseiendom på

grunnlag av beliggenhet og eiendomstype (eiendoms kategorier). Kvadratmetersatsene for hver eiendoms kategori oppdateres hvert år. Det vises til Prop. 1 L (2009-2010) Skatte- og avgiftsopplegget 2010 mv. - lovendringer for en nærmere omtale av denne metoden.

Sikkerhetsventilen i skatteloven § 4-10 gjelder både utleid og ikke-utleid næringseiendom, og skal sikre at ingen næringseiendommer får en ligningsverdi høyere enn 60 pst. av markedsverdi.

Kraftanlegg er ikke omfattet av reglene om formuesverdsetting av næringseiendom, men verdsettes etter skatteloven § 18-5, se omtale i avsnitt 9.1. Heller ikke andel i boligselskap, jordbrukseiendom og skog verdsettes som næringseiendom etter skatteloven § 4-10.

9.3 Begrepsbruk

Etter skatteloven § 4-10 med tilhørende forskrift fastsettes "verdien" av fast eiendom til hhv. 25 eller 40 pst. av en beregnet omsetningsverdi (bolig), beregnet utleieverdi (næringseiendom) eller kostpris (fritidseiendom), jf. beskrivelsen av gjeldende rett i punkt 9.2. Denne verdien blir ofte betegnet som eiendommens *formuesverdi* eller *ligningsverdi*. Det beregningsgrunnlaget som formuesverdien bygger på kan defineres som eiendommens *formuesgrunnlag*. Formuesgrunnlaget tar sikte på å gi uttrykk for eiendommens antatte omsetningsverdi på verdsettingstidspunktet.

I eiendomsskatten skal fast eiendom etter gjeldende regler normalt verdsettes til omsetningsverdi ved taksering. Ved bruk av reduksjonsfaktor mv. kan imidlertid eiendomsskatten skrives ut på grunnlag av en lavere verdi enn omsetningsverdien, jf. omtalen i punkt 9.1. Det er vanlig å benytte begrepet skattegrunnlaget eller *eiendomsskattegrunnlaget* for den verdi som kommunen faktisk legger til grunn ved eiendomsskatteutskrivningen, dvs. uavhengig av om eiendomsskatten skrives ut på grunnlag av antatt omsetningsverdi eller på et lavere grunnlag ved bruk av reduksjonsfaktor mv.

I det følgende vil departementet benytte *markedsverdi* som fellesbegrep på antatt omsetningsverdi. Både formuesgrunnlaget og eiendomsskattegrunnlaget uten bruk av reduksjonsfaktor eller lignende skal i prinsippet tilsvare eiendommens markedsverdi.

I det videre legger departementet til grunn at det er *formuesgrunnlagene* kommunene eventuelt kan velge å gjøre bruk av ved utskriving av eiendomsskatt. Det vises særlig til at *formuesverdien* kan variere for samme eiendom, avhengig av om det er en primærbolig eller sekundærbolig for eieren. Hvorvidt en eiendom i formuesskatten er en primær- eller sekundærbolig bør være uten betydning ved utskriving av eiendomsskatt. Blant annet er et slikt skille lite forenlig med eiendomsskatten som en objektskatt.

10. DEPARTEMENTETS VURDERINGER

10.1 Bakgrunn for forslaget

Eiendomsskatten er en frivillig kommunal skatt som ble skrevet ut av 309 av 430 kommuner i 2010, en økning fra 272 kommuner i 2007. 145 kommuner skriver ut eiendomsskatt i hele kommunen, noe som innebærer at de selv må takserer alle eiendomsskattepliktige eiendommer i kommunen med unntak av kraftanlegg.⁴

Kommunene har etter departementets vurdering allerede en betydelig fleksibilitet i utformingen av eiendomsskatten. Fleksibiliteten knytter seg både til hvilke eiendommer som skal omfattes, fastsetting av skattesatser, bruk av reduksjonsfaktor ved verdsettingen og årlig fastsettelse av et eventuelt bunnfradrag. Regjeringen har siden 2005 vært opptatt av å øke fleksibiliteten i eiendomsskatten, særlig når det gjelder utskrivingsalternativer. Spesielt muligheten til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen, som ble innført fra 2007, har økt betydningen av den lokale eiendomsskatten.

Som det framgår av avsnitt 9.1, skal fast eiendom takseres for eiendomsskatteformål etter reglene i byskatteloven av 1911 med tilhørende praksis, med unntak for kraftanlegg. Ikraftsetting av eiedomsskattelova § 8 for all eiendom er utsatt i påvente av et bedre system for formuesverdsetting. Innføringen av markedsbaserte verdsettingssystemer for bolig- og næringsseiendom for formuesskatteformål i 2009 og 2010 har forbedret formuesverdiene vesentlig for disse eiendomstypene. Dette aktualiserer om en skal åpne for at kommunene skal gis adgang til å bruke det underliggende

⁴ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2010.

formuesskattegrunnlaget for bolig- og næringseiendom også for eiendomsskatteformål.

Departementet har oppfattet at enkelte kommuner som står overfor en retaksering, eller vurderer å innføre eiendomsskatt, har vært opptatt av denne problemstillingen. De sentrale argumentene bak et forslag om å benytte formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål knytter seg først og fremst til at en slik ordning kan bidra til en betydelig reduksjon i takseringskostnadene. Det kan gjøre terskelen lavere for å innføre eiendomsskatt i kommuner som ennå ikke har innført denne skatteformen. Særlig for kommuner med mange eiendommer kan besparelsen bli betydelig, blant annet fordi kommunene slipper å bruke ressurser på eventuelt å utvikle et eget sjablongsystem.

Departementet har med assistanse fra Kommunenes sentralforbunds eiendomsskatteforum (KSE) forsøkt å kartlegge kommunenes kostnader knyttet til taksering for eiendomsskatteformål. Selv om utvalget i den uformelle kartleggingen er begrenset (20 kommuner) og usikkerheten knyttet til innrapporteringen er betydelig, framkommer det likevel noen interessante observasjoner. Alle kommunene en har vært i kontakt med, har det første året fått dekket inn alle sine kostnader knyttet til takseringen gjennom eiendomsskatteinntektene i året takseringen gjelder for. I gjennomsnitt utgjorde takseringskostnadene 30 pst. av eiendomsskatteinntektene i takseringsåret, men variasjonen er betydelig. Gjennomsnittlig takseringskostnad per eiendom var 780 kroner, mens den var 550 kroner per innbygger. Også her var variasjonen betydelig mellom kommuner. Det er spesielt verdt å merke seg at takseringskostnaden per enhet og per innbygger var lavest i den kommunen i undersøkelsen som også oppga at den benytter et sjablongsystem for taksering av eiendommene (både for bolig-, fritids- og næringseiendom). Det er videre en tydelig forskjell på takseringskostnadene knyttet til bolig- og fritidseiendom (om lag 400 kroner per enhet) og næringseiendom (3 000 kroner per enhet).

Kartleggingen gir ikke grunnlag for å si noe om hvor stor andel av takseringskostnadene som knytter seg til kravet til befaringsmann. Det er likevel grunn til å tro at kostnadene til profesjonelle takstmenn vil utgjøre en vesentlig del av takseringskostnadene.

Departementet ser at det utvilsomt kan være besparelser for kommunene ved å åpne for bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål. En slik

endring framstår videre som en effektiv utnyttelse av lett tilgjengelig offentlig informasjon som er samlet inn for et annet formål.

Samtidig reiser en løsning med bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål flere nye problemstillinger. Først og fremst må en vurdere om og eventuelt i hvilken grad kommunene skal tillates å justere formuesgrunnlagene. Her finnes det i prinsippet to ytterpunkter:

- *Ingen fleksibilitet*, dvs. obligatorisk bruk av ujusterte formuesgrunnlag i eiendomsskatten for alle kommuner med eiendomsskatt.
- *Full fleksibilitet*, dvs. at hver enkelt kommune kan bruke formuesgrunnlagene som de selv ønsker.

Mellom disse ytterpunktene finnes det en rekke ulike løsninger med forskjellig grad av fleksibilitet for kommunene.

Departementet ønsker i utgangspunktet at forslaget til et nytt takseringsalternativ i eiendomsskatten skal være fleksibelt. Dette bidrar til å opprettholde den allerede betydelige kommunale valgfriheten knyttet til utformingen av eiendomsskatten. Etter departementets oppfatning er det imidlertid også i et fleksibelt system nødvendig med visse rammer for bruken av formuesgrunnlagene. Blant annet må en vurdere forholdet til eksisterende regler (særlig formuesskatten), samt sikre at bruk av formuesgrunnlagene i eiendomsskatten blir gjennomført i tråd med sentrale forvaltningsrettslige prinsipper.

Departementet vil i det følgende drøfte nærmere hvilke eiendomstyper som skal omfattes av forslaget, og hvordan formuesgrunnlagene kan benyttes for eiendomsskatteformål.

10.2 Hvilke eiendomstyper bør omfattes av forslaget?

10.2.1 Bolig og næringseiendom

Skattelovgivningen inneholder flere regler om formuesverdsetting av fast eiendom. De særskilte formuesverdsettingsreglene for bolig og næringseiendom tar utgangspunkt i eiendommenes antatte markedsverdi, og verdiene blir justert årlig i takt med prisutviklingen, jf. punkt 9.2. Det har derfor særlig blitt reist spørsmål om formuesverdsettingsreglene etter skatteloven § 4-10 for bolig og næringseiendom bør kunne benyttes av

kommunene ved utskriving av eiendomsskatt, jf. Prop. 1 LS (2001-2012) punkt 27.1.3.

Etter departementets vurdering er det gode grunner til at kommunene skal kunne benytte verdsettingssystemet for *bolig* også i eiendomsskatten. Ikke minst kan en slik løsning redusere kommunenes takseringskostnader og være en god utnyttelse av ligningsverdiene i det nye systemet for formuesverdsetting av boligeiendommer. Samtidig åpner en slik løsning for at eiendomsskattegrunnlaget varierer med utviklingen i de underliggende markedsprisene, på samme måte som i formuesskatten.

Departementet er videre av den oppfatning at formuesgrunnlaget for *næringsseiendom* etter skatteloven § 4-10 i prinsippet er godt egnet for eiendomsskatteverdsetting. Formuesverdi på eiendom som eies av børsnoterte selskaper skal imidlertid ikke verdsettes etter formuesskatte-reglene for næringsseiendom etter skatteloven § 4-10. Tilsvarende skal næringsseiendom ikke verdsettes etter skatteloven § 4-10 dersom *"eiendommen i sin helhet eies av aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er fritatt fra oppgaveplikt etter § 4-12-5 første ledd annet og tredje punktum"*, jf. forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 4-10-3 tredje ledd. Dette omfatter næringsseiendom som eies av ikke-børsnotert selskap som direkte eller indirekte i sin helhet eies av et børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Tilsvarende gjelder ikke-børsnotert selskap som direkte eller indirekte i sin helhet er eid av personer eller institusjoner som er fritatt for skatteplikt etter skatteloven § 2-30. Eksempelvis skal næringsseiendom som eies av selskaper heleid av stat eller kommune ikke verdsettes etter skatteloven § 4-10.

Bakgrunnen for unntaksregelen i § FSFIN § 4-10-3 tredje ledd er at børskursen, og ikke skattemessig verdi av selskapets eiendeler, legges til grunn ved formuesbeskatning av aksjer i børsnoterte selskaper. Det er heller ikke behov for å innrapportere formuesverdi etter sjablongen for næringsseiendom som indirekte er heleid av stat, kommune og andre skattefrie institusjoner etter § 2-30, ettersom det ikke utlignes formuesskatt i slike tilfeller.

Selskaper som er fritatt for slik oppgaveplikt, skal imidlertid føre opp fast eiendom i næringsoppgaven til selvangivelsen. Næringsseiendom som avskrives etter saldoreglene, eksempelvis forretningsbygg i saldogruppe i),

føres opp til nedskrevet skattemessig verdi. Ikke-avskrivbare næringseiendommer (tomt mv.) settes til kostpris. Saldooverdi eller kostpris for en næringseiendom vil nesten alltid avvike fra den formuesverdien som fastsettes for tilsvarende eiendom eid av øvrige skattytere. Avvikene kan være svært betydelige. Unntaket i § FSFIN § 4-10-3 tredje ledd betyr at en stor andel næringseiendommer i Norge ikke blir verdsatt etter skatteloven § 4-10.

Dersom kommunene skulle gis anledning til å verdsette næringseiendom gjennom bruk av verdsettingssystemet i formuesskatten, vil det i eiendomsskatten oppstå et skille mellom næringseiendom som eies direkte eller indirekte av hhv. børsnoterte selskaper og skattefrie institusjoner mv., og næringseiendom som eies av andre selskaper og personer. Etter departementets oppfatning er det uholdbart at ulike eierforhold skal få betydning for eiendomsbeskatning av næringseiendom. Departementet viser særlig til at eiendomsskatten er en objektskatt, og at eierskapet til eiendommen ikke bør være avgjørende for eiendomsskattens størrelse.

For å sørge for at alle næringseiendommer får fastsatt en formuesverdi etter like prinsipper, kunne en eventuelt endre formuesskattereglene slik at også børsnoterte konserner mv. må verdsette næringseiendom etter skatteloven § 4-10 med tilhørende oppgaveplikt. Det er imidlertid ikke alle kommuner som skriver ut eiendomsskatt på næringseiendom. En eventuell obligatorisk opplysningsplikt for eierne av næringseiendom som i dag er fritatt, vil medføre at mange skattytere med eiendom i kommuner uten eiendomsskatt blir påført en unødvendig opplysningsplikt. Departementet vil ikke foreslå en slik utvidet opplysningsplikt.

Et annet alternativ kan være at eiere av næringseiendom som er fritatt fra oppgaveplikten, pålegges en tilsvarende rapporteringsplikt kun til kommuner som ønsker å skrive ut eiendomsskatt med utgangspunkt i formuesgrunnlag for næringseiendom. I dag er det kommunene som skal dekke takseringskostnadene ved taksering av fast eiendom. Ved å pålegge selskapene en slik særskilt rapporteringsplikt, vil kommunen velte deler av takseringskostnadene over på eierne av næringseiendom. I tillegg må det også innhentes opplysninger fra Skatteetaten om hvilke sjablongverdier som skal legges til grunn. Etter departementets oppfatning er det uheldig å påføre eierne en slik utvidet verdsettings- og rapporteringsplikt til kommunene.

Etter en samlet vurdering mener departementet at kommunene bør gis anledning til å benytte formuesgrunnlag ved verdsetting av boligeiendom, men ikke ved utskriving av eiendomsskatt på næringseiendom. Hvilke rammer en bør ha for bruk av formuesgrunnlag for bolig i eiendomsskatten, blir omtalt i punkt 10.3 flg.

10.2.2 Fritidsbolig

Som det fremgår av omtalen i Prop. 1 LS (2011-2012) avsnitt 27.1 er de eksisterende formuesverdiene på fritidsbolig nokså vilkårlige og lite egnet for utskriving av eiendomsskatt. Formuesgrunnlaget for fritidsboliger med samme markedsverdi kan variere mye, også innenfor samme kommune. Dette har sin bakgrunn i at verdsettelsen av fritidseiendom tar utgangspunktet i 20-30 pst. av byggekostnaden med sjablongmessige oppjusteringer. Dette medfører ofte at eldre fritidseiendommer gjennomgående blir verdsatt betydelig lavere for formuesskatteformål enn nye og like verdifulle eiendommer.

Denne forskjellen eksisterer allerede i formuesskatten. Dette kan isolert sett tilsi at kommuner som vil akseptere denne forskjellen, bør kunne benytte disse (dårlige) verdiene for eiendomsskatteformål. Eiendomsskatt utskrives imidlertid på en bruttoverdi, uten fradrag for gjeld. Eventuelle skjevheter i verdsettelsen mellom eiendommer vil da fort få vesentlig større utslag i eiendomsskatten enn i formuesskatten. På denne bakgrunn vil ikke departementet foreslå at kommunene kan benytte formuesgrunnlagene for fritidseiendom i forbindelse med utskriving av eiendomsskatt.

10.2.3 Annen eiendom som ikke verdsettes etter de nye verdsettingsreglene i formuesskatten

Departementet mener at kommunene ikke bør gis anledning til å benytte formuesgrunnlaget på andre typer eiendommer enn bolig ved utskriving av eiendomsskatt. Et eksempel på andre typer eiendommer er utmarksområder som ikke formuesverdsettes etter skatteloven § 4-10 (næringseiendom) eller § 4-11 (skog). Slik eiendom blir ofte verdsatt til historisk kostpris for formuesskatteformål, og vil ha et formuesgrunnlag som kan avvike betydelig fra dagens markedsverdi. Departementet viser også til at våningshus ikke verdsettes etter boligtakseringsreglene i skatteloven § 4-10, og er dermed ikke omfattet av departementets forslag.

Departementets forslag innebærer at all eiendomsskattepliktig eiendom som ikke klassifiseres som boligeiendom etter skatteloven § 4-10, fortsatt må takseres av kommunen etter gjeldende regler.

10.2.4 Kraftanlegg

I dag skal utskriving av eiendomsskatt på kraftanlegg bygge på anleggenes formuesverdi, jf. eiendomsskattelova § 8 og skatteloven § 18-5.

Departementet foreslår ingen endringer i reglene for verdsetting av kraftanlegg. Det betyr at eiendomsskatt på kraftanlegg fortsatt skal skrives ut med utgangspunkt i anleggets formuesverdi etter gjeldende regler, uavhengig av om kommunen ønsker å benytte departementets forslag til et nytt takseringsalternativ for bolig.

10.3 Hvor fritt skal kommunene kunne bruke formuesgrunnlagene for bolig?

10.3.1 Innledning

Byskatteloven slår fast at eiendommens omsetningsverdi skal være utgangspunktet for beregning av eiendomsskatten. Dels basert på eiendomsskattelovas egne regler, og dels basert på langvarig praksis, foretar mange kommuner justeringer i dette utgangspunktet for å finne fram til det endelige eiendomsskattegrunnlaget. Blant annet kan kommunene på denne måten ivareta mer sosiale eller politiske hensyn, for eksempel ved at eiendomsskatten blir lavere enn det omsetningsverdien isolert sett skulle tilsi.

En eventuell adgang til å bruke formuesgrunnlagene for bolig ved utskriving av eiendomsskatt, reiser spørsmål om i hvilken grad kommunene skal ha anledning til å fravike det beregnede formuesgrunnlaget som da blir utgangspunkt for eiendomsskattetakseringen.

10.3.2 Vurdering

Obligatorisk bruk av formuesgrunnlagene ved utskriving av eiendomsskatt kan gi et enhetlig eiendomsskattegrunnlag i hele landet. Det kan samtidig gi en betydelig reduksjon i kommunenes takseringskostnader. Bruk av samme skattegrunnlag i hhv. eiendomsskatten og formuesskatten kan også gi bedre

sammenheng i skattesystemet og utnytte allerede tilgjengelig offentlig informasjon på en effektiv måte.

Departementet forslår likevel ikke å innføre *obligatorisk* bruk av formuesgrunnlagene også for eiendomsskatteformål. Den kommunale eiendomsskatten er en lokal og frivillig skatt. Selv om sjablongmetoden som ligger til grunn for beregning av formuesgrunnlagene gjennomgående gir et godt anslag på verdien til en boligeiendom, kan enkelte kommuner ønske en lokal taksering av boligeiendommer for å øke presisjonen i eiendomsskattetakstene. Tradisjonell taksering kan blant annet fange opp forskjeller i tomteverdi på en mer presis måte enn det den relativt grove sjablongmetoden i formuesskatten gjør.

Når det gjelder alternativet hvor kommunene gis anledning til å bruke formuesgrunnlagene, men uten å kunne justere disse, vil ikke de samme innvendingene som omtalt ovenfor gjelde. Dette har sammenheng med at kommunene etter dette alternativet kan velge om de vil gjøre bruk av gjeldende regler, eller å gå over til et enklere og mindre kostnadskrevende system.

Et annet alternativ er at kommunene kan velge om de vil gjøre bruk av formuesgrunnlagene og samtidig stå fritt til å justere disse. På den måten kan det foretas individuelle justeringer av formuesgrunnlagene dersom kommunene finner at formuesgrunnlaget for enkelte eller flere av eiendommene ikke treffer markedsverdien. Med en slik løsning oppstår det spørsmål om hvordan formuesgrunnlagene kan justeres, og om det skal fastsettes nærmere grenser for denne justeringen.

En slik stor lokal valgfrihet med hensyn til bruken av formuesgrunnlag ved eiendomsskattetakseringen reiser en rekke nye problemstillinger. En kommunal justering av formuesgrunnlagene på grunn av lokale forhold eller justering for særskilte trekk for enkelte eiendommer el. vil etter departementets vurdering ikke nødvendigvis forenkle takseringsarbeidet sammenlignet med dagens takseringssystem. Departementet viser til at en justering av formuesgrunnlagene kan bli komplisert og kostnadskrevende. Et slikt system vil dermed bli unødig administrativt krevende for Skatteetaten, lovgiver og kommunene. Det vil også svekke koblingen mellom formuesgrunnlagene og eiendomsskattegrunnlaget, og det kan oppstå usikkerhet for eier knyttet til verdsettingen.

I lys av dette mener departementet at kommunene ikke bør gis en generell adgang til å justere formuesgrunnlagene på grunn av lokale forhold mv. Departementet legger imidlertid opp til at kommunene fortsatt skal ha mulighet til å bruke en lokal reduksjonsfaktor og et bunnfradrag, som i dag.

I følgende kapitler drøfter departementet et takseringsalternativ for bolig i eiendomsskatten som innebærer at kommunene kan velge bruk av formuesgrunnlagene ved takseringen, men uten adgang til kommunal justering i grunnlagene for individuelle eiendommer.

10.4 Departementets forslag til et nytt takseringsalternativ for eiendomsskatt på boligeiendom

10.4.1 Innledning og utgangspunkt

I punkt 10.3 forslår departementet at kommunen kan velge å benytte forslaget til et nytt takseringsalternativ ved verdsetting av boligeiendom. Øvrig eiendomsskattepliktig eiendom i kommunen skal uansett takseres etter gjeldende regler.

Hovedbegrunnelsen for departementets forslag er å legge til rette for en enklere og rimeligere taksering for eiendomsskatt gjennom bruk av det eksisterende verdsettingssystemet for boligeiendom i formuesskatten.

Departementets forslag betyr at kommuner som takserer boligeiendom etter forslaget, må benytte formuesgrunnlagene for alle eiendomsskattepliktige boliger ved utskriving av eiendomsskatt.

Forslaget innebærer at eventuelle endringer i formuesskattereglene, eller endringer i formuesverdsettingen etter gjeldende regler på grunn av markedsutviklingen i eiendomsmarkedet eller etter klage, får direkte betydning for eiendomsskatten.

Den enkelte kommune må selv vurdere hvordan bruk av det nye takseringsalternativet vil slå ut lokalt. Det kan ikke utelukkes at bruk av formuesgrunnlagene kan gi reduserte eiendomsskatteinntekter for enkelte kommuner sammenlignet med dagens takseringsregler. Andre kommuner vil i større grad nærme seg markedsverdien med det nye systemet, særlig dersom det er lenge siden siste alminnelige taksering. Også administrative

kostnader for kommunen knyttet til ulike takseringsmetoder mv. må den enkelte kommune vurdere konkret.

10.4.2 Krav til lik beskatning av eiendomsskattepliktig eiendom

I dag skal eiendommer av samme karakter innen samme kommune verdsettes likt i eiendomsskatten.

Mange kommuner benytter allerede sjablonger ved takseringen, for eksempel faste satser per kvadratmeter boligareal og tomt, med fradrag eller tillegg i taksten for alder, konstruksjon mv. Departementet har lagt til grunn at dette ikke er i strid med eiedomsskattelova, såfremt sjablongene er et hjelpemiddel som kommer i tillegg til befaring av hver enkelt eiendom. Bruk av sjablonger kan både bidra til å holde kostnadene ved takseringen nede og til å sikre likebehandling. Bruken av sjablonger i eiendomsskatten vil langt på vei basere seg på de samme grunnleggende prinsipper som sjablongmetoden i formuesskatten, selv om statistikkgrunnlaget kan være ulikt.

Bruk av sjablonger i eiendomsskatten gir uansett ikke adgang til å fastsette et skattegrunnlag som overstiger omsetningsverdien. Dersom kommunen velger å benytte en sjablongmetode ved verdsettelsen, må den sikre at skattegrunnlaget avspeiler variasjonene i omsetningsverdien på de ulike eiendommene i kommunen på en forholdsmessig måte. Dette må til for å sikre likebehandling i beskatningen.

Samtidig må det aksepteres at taksering for eiendomsskatteformål er masseoperasjoner, hvor man ikke kan stille samme krav som for eksempel til takster ved enkeltstående salg. Departementet har i brev også uttalt at: *"Fordi det må kunne aksepteres et betydelig sjablonelement i takseringssystemet i kommunen, vil det med en slik generell begrunnelse kunne opereres med ulike kvadratmetersatser for bolig og hytte, selv om det i enkelttilfeller da kan bli ulik takst på to reelt like verdifulle eiendommer."*

Etter departementets oppfatning vil bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål tilfredsstille kravene til likebehandling, jf. omtalen over. Det må derfor aksepteres at enkelte eiendommer med lik markedsverdi innenfor samme kommune kan få et ulikt eiendomsskattegrunnlag på grunn av sjablongreglene i formuesskatten.

10.4.3 Nærmere om metoden for fastsetting av eiendomsskattegrunnlaget

Ved formuesverdsetting av bolig fastsetter Skatteetaten, med utgangspunkt i statistisk materiale fra Statistisk sentralbyrå, en beregnet markedsverdi for den enkelte eiendom. Denne beregnede markedsverdien er uavhengig av om boligen er klassifisert som en primær- eller sekundærbolig. Den beregnede markedsverdien (formuesskattegrunnlaget) vil som hovedregel være utgangspunktet for det datasettet som kommunene får tilgang til som grunnlag for beregning av eiendomsskattegrunnlaget for den enkelte bolig. Det vises til forslag til ny § 8 B annet ledd annet punktum i eiendomsskattelova.

Unntak gjelder primærboliger der den beregnede formuesverdien er endret etter klage fordi formuesverdien overstiger 30 pst. av dokumentert markedsverdi (sikkerhetsventilen). For sekundærboliger er denne sikkerhetsventilen 60 pst. For boligeiendommer som har fått endret formuesverdien etter klage, foreslår departementet at det blir beregnet en markedsverdi som tar utgangspunkt i den justerte formuesverdien. Det er dette beregnede grunnlaget kommunene så kan benytte ved takseringen. For primærboliger vil denne verdien med gjeldende regler tilsvare den justerte formuesverdien (30 pst. av *dokumentert* markedsverdi) multiplisert med 3,33. For sekundærboliger vil denne verdien med gjeldende regler tilsvare den justerte formuesverdien (60 pst. av dokumentert markedsverdi) multiplisert med 1,66. Bruk av faktorene 3,33 og 1,66 gir dermed et grunnlag som tilsvarer antatt markedsverdi. Eiendomsskatt på bolig vil dermed bli skrevet ut med utgangspunkt i beregnede markedsverdier som ligger til grunn for formuesbeskatningen, også der formuesverdien er justert etter klage.

Se også neste punkt om obligatorisk reduksjonsfaktor.

Etter skatteloven § 4-1 skal skattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdi per 1. januar i ligningsåret, dvs. ved utløpet av inntektsåret. Etter departementets forslag vil formuesgrunnlag for bolig ved utgangen av inntektsåret bli benyttet ved utskriving av eiendomsskatt for det skatteåret som starter ett år etter dette verdsettingstidspunktet. Det vil si at eiendomsskatten bygger på en historisk beregnet markedsverdi. Etter departementets syn vil svingninger i markedsverdien på bolig i perioden mellom verdsettingstidspunktet i formuesskatten og tidspunktet for utskriving av eiendomsskatt ikke medføre at verdien anses å overskride antatt omsetningsverdi etter eiendomsskattereglene. Det er altså boligverdien på verdsettingstidspunktet etter formuesskattereglene som er

avgjørende, selv om markedsverdien for boligen eksempelvis er redusert på tidspunktet for utskriving av eiendomsskatt. Tilsvarende tidsforskyvning gjelder verdiendringer som følge av påbygninger mv. i perioden mellom takseringstidspunktet i formuesskatten og eiendomsskatteutskrivingen. En slik effekt eksisterer også i dag for kraftanlegg, jf. eiendomsskatteleva § 8.

Formuesgrunnlaget (eller den beregnede markedsverdien etter klage) fremgår ikke direkte av skatteoppgjøret som blir tilsendt eieren på høsten etter inntektsåret. I skatteoppgjøret framkommer kun formuesverdien. Det kan derfor virke uklart for enkelte at eiendomsskatten etter forslaget skal skrives ut med utgangspunkt i formuesgrunnlaget (beregnet markedsverdi), og ikke formuesverdien. For å unngå slik usikkerhet kan det være hensiktsmessig at kommunene i forbindelse med utskrivingen av eiendomsskatt gir opplysninger om dette.

10.4.4 Reduksjonsfaktor

Etter gjeldende regler kan kommunene selv velge om de vil benytte en *reduksjonsfaktor* ved taksering av fast eiendom, jf. punkt 9.1.1.

I et eventuelt nytt system for verdsetting, slik det er beskrevet over, vil boliger som har en formuesverdi mellom 25 og 30 pst. av markedsverdi (primærboliger) og mellom 40 og 60 pst. (sekundærboliger) i utgangspunktet kunne få et eiendomsskattegrunnlag som overstiger 100 pst. av markedsverdi. Dette skyldes at eieren i slike tilfeller ikke har anledning til å klage selv om det kan dokumenteres at formuesgrunnlaget (som ligger til grunn for formuesverdien) overstiger markedsverdien. Dette er akseptert for formuesskatteformål blant annet fordi utlignet formuesverdi uansett er lavere enn boligens dokumenterte markedsverdi, og fordi formuesskatten har romslige bunnfradrag.

Dersom kommunene får anledning til å bruke formuesgrunnlagene uten ytterligere justeringer, kan eiendomsskatten i prinsippet bli skrevet ut på et grunnlag som overstiger den observerte markedsverdien med inntil 20 pst. for primærboliger og 50 pst. for sekundærboliger. Departementet foreslår derfor at det innføres en *obligatorisk reduksjonsfaktor* for boliger som takseres etter forslaget her. En obligatorisk reduksjonsfaktor må utformes slik at ingen bolig får et eiendomsskattegrunnlag som overstiger 100 pst. av den observerte markedsverdien.

Den obligatoriske reduksjonsfaktoren må i utgangspunktet være 17 pst. for primærboliger og 33 pst. for sekundærboliger. Årsaken til at det blir to ulike faktorer er at sikkerhetsventilen i formuesskatten for primærbolig gir en romsligere klageadgang enn sikkerhetsventilen for sekundærbolig.

Bruk av en differensiert reduksjonsfaktor på grunnlag av eiers utnyttning av boligen er uheldig i eiendomsskatten, som er en objektsskatt. Blant annet vil eiendomsskattetaksten for en bolig med en slik løsning bli endret når eieren leier ut sin primærbolig. Videre vil to identiske boliger få ulike eiendomsskattetakst avhengig av om den ene leies ut og den andre benyttes av eieren som egen bolig.

Departementet foreslår derfor at det innføres en felles, obligatorisk reduksjonsfaktor i eiendomsskatten på 33 pst. for boliger som takseres etter departementets forslag.

For en bolig med en underliggende kvadratmeterpris som tilsvarer gjennomsnittet, innebærer dette at eiendomsskattegrunnlaget blir 67 pst. av faktisk markedsverdi. I lovforslaget § 8 B annet ledd er den obligatoriske reduksjonsfaktoren uttrykt som 0,67.

Dersom formuesverdien for bolig er satt ned etter klage, jf. skatteloven § 4-10 første ledd, skal den justerte verdien multipliseres med hhv. 3,33 for primærboliger og 1,66 for sekundærboliger (se punkt 10.4.3). Av likhetshensyn skal også disse grunnlagene reduseres med den obligatoriske reduksjonsfaktoren. I forslaget til ny § 8 B tredje ledd er dette uttrykt som faktorene 2,23 ($3,33 \cdot 0,67$) og 1,11 ($1,66 \cdot 0,67$).

Den obligatoriske reduksjonsfaktoren vil være en del av eiendomsskattetaksten, og er lik for alle eiendomsskattepliktige boliger som kommunen takserer etter departementets forslag. Det legges videre opp til at kommunene selv kan redusere eiendomsskattegrunnlaget ytterligere ved bruk av egen *frivillig reduksjonsfaktor*, som i dag. Kommunene kan også fortsatt fastsette et bunnfradrag, på tilsvarende måte som i dag.

Departementet antar det er hensiktsmessig at opplysninger om bruk av reduksjonsfaktor (obligatorisk og frivillig) fremgår av skatteseddelen som sendes eieren i forbindelse med utskrivingen, jf. forrige punkt.

Når det gjelder endring av reduksjonsfaktor og forholdet til det gjeldende systemet, se punkt 10.4.9.

10.4.5 Tilgang til formuesgrunnlagene

Etter eieendomsskattelova § 10 skal kommunestyret hvert år i forbindelse med budsjettet fastsette hvilke regler og satser som skal benyttes ved utskriving av eiendomsskatt for det kommende skatteåret. Antatt verdi på eiendommene i kommunen er viktig for å anslå eiendomsskatteinntektene for det kommende budsjettåret. Videre skal eiendomsskatten normalt skrives ut innen 1. mars i skatteåret, jf. eieendomsskattelova § 14.

Departementet viser videre til at formuesgrunnlagene normalt blir fastsatt av Skatteetaten på høsten etter inntektsåret i forbindelse med ligningen.

Departementets forslag til et nytt takseringsalternativ i eiendomsskatten forutsetter at kommunene gis tilgang til formuesgrunnlagene relativt kort tid etter at skatteoppgjøret er ferdigbehandlet.

Departementet legger opp til at kommunene elektronisk kan hente ut relevante eiendomsdata fra en internettbasert portal hos Skatteetaten på slutten av året etter inntektsåret (dvs. høsten før eiendomsskatteåret). En slik portal gir tilgang til registrerte opplysninger som Skatteetaten besitter vedrørende formuesverdssetting av boliger i den aktuelle kommune. Øvrige opplysninger om eiers inntekts- og formuesforhold får kommunen ikke tilgang til. Kommunen får heller ikke tilgang til opplysninger om eiendommer i andre kommuner.

Departementet foreslår at kommunen kan hente ut opplysninger fordelt på gårds- bruks- og seksjonsnummer. Opplysningene vil angi registrerte eierforhold, eiendomsdata (størrelse, gateadresse mv.) og formuesgrunnlag mv. Videre må det oppgis om formuesverdien er justert etter klage, med tilhørende beregnet markedsverdi, jf. omtalen i punkt 10.4.3.

Departementet antar det er mulig at en slik portal også kan tilby en tjeneste som automatisk legger inn den obligatoriske reduksjonsfaktoren i grunnlaget som kommunen skal benytte. Kommunen må selv justere dette grunnlaget med en eventuell lokal reduksjonsfaktor før eiendomsskattegrunnlaget kan fastsettes og eiendomsskatten kan skrives ut, jf. forrige punkt.

Etter departementets forslag vil kommunene få tilgang til formuesgrunnlagene tidnok til at eiendomsskatteinntektene kan anslås i budsjettet, og at eiendomsskatten kan skrives ut innen 1. mars i skatteåret. Konsekvensene av en eventuell endring av formuesgrunnlag gjennom klage på ligningen blir omtalt i neste punkt.

Departementets forslag medfører eksempelvis at formuesgrunnlagene for inntektsåret 2012 blir endelig fastsatt høsten 2013, og kan legges til grunn ved utskriving av eiendomsskatt for skatteåret 2014. Tilsvarende tidsforskyvning eksisterer i dag ved utskriving av eiendomsskatt på kraftanlegg, jf. eieendomsskattelova § 8 første ledd.

Opplysninger som kommunen får tilgang til fra portalen, er underlagt taushetsplikt etter ligningsloven § 3-13, jf. eieendomsskattelova § 29. Taushetsplikten omfatter ikke innholdet i eiendomsskattelister som legges ut til offentlig gjennomsyn etter eieendomsskattelova § 15. Departementet forutsetter at kommunene etablerer systemer og rutiner som sikrer at opplysningene blir behandlet i tråd med taushetspliktsreglene i ligningsloven.

Etter eieendomsskattelova § 18 skal skattekontoret gi eiendomsskattekontoret alle opplysninger som er nødvendige for utskriving av skatten. Bestemmelsen er kun trådt i kraft for kraftanlegg. Dersom forslaget blir vedtatt, legger departementet opp til at eieendomsskattelova § 18 settes i kraft for bolig som takseres etter lovforslaget § 8 B.

Nærmere regler om praktisk tilgang til opplysninger fra portalen mv., vil eventuelt bli fastsatt i forskrift, se forslag til forskriftshjemmel i lovforslaget § 8 B siste ledd.

10.4.6 Endring av formuesgrunnlagene

Formuesskattesystemet for bolig innebærer at formuesverdien blir justert årlig i takt med markedsutviklingen på slik eiendom.

Ved bruk av det nye takseringssystemet foreslår departementet at eiendomsskattegrunnlagene skal oppdateres hvert år i samsvar med justeringene i grunnlaget for formuesskatten. Dette betyr at utskrivingen for det enkelte skatteår bygger på det formuesgrunnlaget som er fastsatt ved ligningen året før skatteåret. Forslaget gir variasjon i eiendomsskattetakstene fra år til år, i motsetning til dagens regime hvor takstene ligger fast i 10-

årsperioden. Eiendomsskattetaksten på eiendommer som takseres etter dagens regler, skal fortsatt ligge fast i 10 år. Det vises imidlertid til omtalen i punkt 10.4.9.

Departementet forslag forutsetter at portalen hos Skatteetaten fortløpende blir oppdatert med de justerte formuesgrunnlagene. Det er kommunens ansvar å sikre at eiendomsskatteutskrivningen for det aktuelle skatteåret blir skrevet ut med utgangspunkt i de oppdaterte formuesgrunnlagene, eventuelt etter innspill fra eieren.

Dersom Skatteetaten endrer ligningen etter ligningsloven, kan det medføre at boligens formuesverdi blir endret etter at eiendomsskatten for det aktuelle skatteåret er skrevet ut. Etter departementets oppfatning bør eiendomsskattetaksten rettes i tråd med slike etterfølgende justeringer i formuesverdiene.

Dersom eieren har betalt for høy eiendomsskatt, skal det overskytende beløp tilbakebetales med tillegg av renter, jf. forskrift 18. desember 1987 nr. 977.

I enkelte tilfeller kan formuesverdi på bolig etter klage bli endret også med virkning for tidligere inntektsår. Etter departementets vurdering er det usikkert om eiedomsskattelova § 17 femte ledd gir adgang til å få endret eiendomsskatten til eiers gunst når ligningsmyndighetene endrer boligens formuesverdi flere år tilbake i tid. Departementet foreslår derfor i § 17 nytt sjettede ledd at plikten til å endre utskrevet eiendomsskatt som følge av endret formuesverdi ved ligningen følger reglene om endring av ligning i ligningsloven kapittel 9. Det innebærer at utskrevet eiendomsskatt må endres dersom formuesverdi på bolig blir justert ved ligningen også for tidligere inntektsår. Se for øvrig punkt 10.4.3 for hvordan en justert formuesverdi påvirker det grunnlaget som skal benyttes i eiendomsskatten.

Ligningen kan endres etter klage fra skattyter, se omtale i punkt 10.4.7, eller etter reglene om endring uten klage, og etter eventuelt påfølgende søksmål etter reglene i ligningsloven kapittel 11. Fristene for endring av ligning følger av ligningsloven § 9-6. Spørsmål om endring av ligning kan ikke tas opp mer enn ti år etter inntektsåret, men fristen er tre år dersom det faktiske grunnlaget for ligningen ikke var uriktig eller ufullstendig, og to år dersom endringen er til ugunst for skattyteren og han ikke har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger.

Departementet viser til lovforslaget § 17 nytt siste ledd.

10.4.7 Klage

Etter forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig i eiendomsskatten er kommunen ansvarlig for eiendomskattetakseringen. Eventuelle klager på eiendomsskattetaksten må dermed rettes til kommunen etter gjeldende regler. Både klager vedrørende virkeområdet for eiendomsskatten (eigedomsskattelova §§ 3 og 4), satsstruktur (§§ 11-13), feil ved utskrivingen (§§ 16 og 17) og andre forhold knyttet til eiendomsskatteutskrivingen skal behandles av klageorganet i kommunen etter dagens regler.

Klageorganet i kommunen har imidlertid ikke kompetanse til å endre formuesgrunnlagene som inngår i eiendomsskattetakstene for bolig. Dette samsvarer med utgangspunktet omtalt i punkt 10.4.1 om at kommunene ikke har anledning til å justere grunnlagene på grunn av lokale forhold mv. Eventuelle klager på formuesgrunnlagene som ligger til grunn for eiendomsskattegrunnlaget, må derfor rettes til Skatteetaten gjennom klage på ligning etter ligningslovens regler. Kommunen er ikke part ved ligningen og har ikke klagerett ved fastsetting av formuesgrunnlagene.

Dersom formuesverdien for bolig er høyere enn en viss andel av dokumentert markedsverdi, kan eieren klage på ligningen etter ligningsloven kapittel 9. Etter ligningsloven § 9-2 nr. 4 første punktum er klagefristen seks uker etter at skatteoppgjøret er sendt skattyter, likevel slik at klagefristen tidligst utløper 10. august. Departementet viser til forslag til egen klagefristregel omtalt i punkt 10.5. Selv om fristen for å klage på ligningen er gått ut, har ligningsmyndighetene adgang til å endre ligningen, se omtale i punkt 10.4.6. Se også samme punkt for omtale av virkninger ved endring av formuesgrunnlagene etter endring av ligning.

Departementet viser til lovforslaget § 8 B femte ledd.

Departementets forslag kan medføre en økning i antall klager til Skatteetaten. Sikkerhetsventilene i formuesskatten og den obligatoriske reduksjonsfaktoren ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget vil bidra til å redusere klageomfanget. Men sammenlignet med i dag, kan antallet klager på formuesverdiene øke betydelig fordi også eiere som ikke er i formuesskatteposisjon har insentiver til å klage på formuesverdiene, ettersom denne verdien danner grunnlag for beregning av eiendomsskatt.

Eiere av fast eiendom i kommuner som ikke benytter forslaget til et nytt takseringssystem for bolig i eiendomsskatten, blir ikke berørt av forslaget.

10.4.8 Endring av takseringsmetode

Etter forslaget kan kommunen velge om boligeiendommer skal takseres med utgangspunkt i formuesgrunnlaget eller etter gjeldende takseringsregler.

Kommunen kan av ulike årsaker ønske å legge om eiendomsskatten, typisk ved utskriving av eiendomskatt gjennom bruk av et annet utskrivingsalternativ, jf. eieendomsskattelova § 3. Spørsmålet er om kommunen bør stå fritt til å endre takseringsmetode for boligeiendom fra år til år. Et eksempel er om boliger som takseres ved bruk av formuesgrunnlag i år 1 kan takseres etter gjeldende regler i år 4 når kommunen skal gjennomføre alminnelig taksering av næringseiendom og fritidseiendom.

Etter departementets oppfatning bør kommunen i utgangspunktet ha valgfrihet med hensyn til valg av takseringsmetode for det enkelte skatteår. Blant annet legges det til grunn at kommunene selv kan velge når de eventuelt ønsker å gå over til å bruke formuesgrunnlag for bolig i eiendomsskatten. Hensynet til forutberegnelighet hos eierne tilsier imidlertid at kommunen bør være varsom med stadige endringer i valg av takseringsmetode. Det vises imidlertid til omtalen i neste punkt.

10.4.9 Forholdet til gjeldende system

Departementets forslag innebærer at boligeiendom i kommunen kan takseres med utgangspunkt i formuesgrunnlaget for bolig, mens andre eiendommer skal takseres etter gjeldende regler.

Departementets forslag endrer ikke reglene om hvilke skattesatser som skal benyttes ved eiendomsskatteutskrivingen. Det vil si at reglene om differensierte satser i eieendomsskattelova § 12 og reglene om nivå på satsene etter lovens § 13 vil gjelde uavhengig av valg av takseringsmetode.

Det betyr blant annet at overgang til ny takseringsmetode i seg selv ikke har betydning for oppregulering av satsene etter eieendomsskattelova § 13.

Ved *innføring* av eiendomsskatt i kommuner som ønsker å benytte forslaget til taksering av boligeiendom, må alle eiendoms kategorier i kommunen som

er omfattet av utskrivingen takseres til markedsverdi. Markedsverdi tilsvarer hhv. formuesgrunnlaget for bolig inklusiv den obligatoriske reduksjonsfaktoren, antatt omsetningsverdi for næringseiendom og fritidsbolig mv. og substansverdi for verk og bruk (ev. formuesverdi for kraftanlegg). Kommunen kan i tillegg velge en felles reduksjonsfaktor for alle eiendomskategorier som takseres lokalt, og som anses som en del av taksten. Den frivillige reduksjonsfaktoren ligger fast i 10-årperioden (takstperioden) for eiendom som takseres av kommunen etter gjeldende regler, som i dag. For å sikre at takstnivået i kommunen blir om lag likt for alle skattepliktige eiendommer som takseres av kommunen, må den frivillige reduksjonsfaktoren videreføres for boliger frem til neste alminnelige taksering. Kommunen kan dermed ikke vedta en annen reduksjonsfaktor for bolig etter innføringsåret som eksempelvis gir en lavere beskatning av denne eiendomskategorien sammenlignet med takstnivået for fritidsbolig. Det vil si at departementets forslag til bruk av reduksjonsfaktor ikke åpner for innføring av en kommunal "hytteskatt".

Ettersom eiendomsskattetakstene på bolig blir justert årlig etter forslaget her, mens eiendomsskattetakstene for annen eiendom ligger fast i ti år, kan det i takstperioden oppstå forskjell i takstnivå mellom de ulike eiendomskategoriene som følge av den generelle prisutviklingen på fast eiendom. Eksempelvis vil prisstigning i takstperioden innebære at boliger blir taksert forholdsmessig høyere enn annen eiendom der takstene ligger fast.

For å unngå slike forskjeller, foreslår departementet at kommunene bør korrigere en eventuell frivillig reduksjonsfaktor med virkning for boligeiendommer som følge av årlig markedsutvikling på fast eiendom. Dette skal sikre et likt takstnivå på boliger og annen eiendomsskattepliktig eiendom i kommunen. Dersom det oppstår store forskjeller mellom hhv. boliger og annen eiendom i takstperioden som følge av generell prisstigning eller prisnedgang, bør kommunen videre gis anledning til å gjennomføre ny alminnelig taksering som følge av "særegne forhold", jf. byskatteloven § 4 første ledd annet punktum.

I kommuner som *har* eiendomsskatt i dag, og som ønsker å benytte forslaget til nytt takseringsalternativ for bolig, må kommunestyret sørge for at takstnivået blir om lag likt for alle eiendommer som takseres av kommunen. Ved taksering av hhv. bolig etter departementets forslag må derfor kommunen sikre at reduksjonsfaktoren tilpasses det eksisterende takstnivået

i kommunen. Kommunen må eksempelvis benytte en reduksjonsfaktor for bolig som sikrer forholdmessighet i takstnivå sammenlignet med andre kategorier eiendom i kommunen som allerede er taksert etter gjeldende regler. Dette innebærer at den frivillige reduksjonsfaktoren isolert sett kan være ulik for hhv. bolig og annen eiendom, men at takstnivået for eiendomskategoriene blir om lag likt. Også i slike tilfeller må det foretas en etterfølgende korrigerende prisutvikling på fast eiendom mv., jf. omtalen over.

Det kan være krevende for kommunen å finne en reduksjonsfaktor som sikrer lik beskatning av eiendom som blir taksert etter hhv. gjeldende regler og etter forslaget her, når takseringen av de ulike kategoriene gjennomføres på ulike tidspunkt. For å oppnå et likt takstnivå i kommunen, legger departementet til grunn at bruk av forslaget til et nytt takseringsalternativ må anses som "særegne forhold". I innføringsåret gir dette adgang til å gjennomføre ny alminnelig taksering for eiendom som takseres etter gjeldende regler, jf. byskatteloven § 4 første ledd. Med dette kan kommuner som i dag har eiendomsskatt takserer både boligeiendom og annen eiendom i samme skatteår.

Departementet viser til lovforslaget § 8 B fjerde ledd.

Etter eieendomsskattelova § 11 kan kommunen hvert år vedta et bunnfradrag (kronebeløp) for bolig og fritidseiendom. I motsetning til reduksjonsfaktoren, er bunnfradraget ikke en del av taksten. Gjeldende regler om bunnfradrag endres ikke med departementets forslag.

Forslaget til eieendomsskattelova § 8 B gjør positive unntak fra reglene i § 33 andre ledd andre og tredje punktum om taksering og klage etter byskatteloven. For øvrig vil eieendomsskattelova § 33 andre ledd andre og tredje punktum regulere boliger som takseres etter forslaget. Departementet viser til forslag til nytt siste punktum i eieendomsskattelova § 33 andre ledd.

10.5 Virkningstidspunkt og særlig klagefristregel

I Prop. 1 LS (2011-1012) punkt 27.1 skriver departementet at avhengig av *"høringsmerknadene kan forslaget eventuelt gi kommunene anledning til å implementere det nye regelverket med virkning fra skatteåret 2013."*

Arbeidet med å takserer eieendomsskattepliktige eiendommer må settes igang tidnok til at kommunen kan anslå skatteinntektene i budsjettet for det

kommende skatteåret. For at kommunene skal kunne vedta å benytte forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig allerede i skatteåret 2013, må nødvendige lovendringer vedtas av Stortinget før sommeren 2012. Dette ville i så fall krevd en kort høringsfrist, og liten tid for departementet til å vurdere høringsmerknadene.

I tillegg opplyser Skattedirektoratet at om lag 10 pst. av boligene i Norge ikke har innrapportert tilstrekkelige opplysninger til å fastsette en ny formuesverdi etter boligmodellen. Ved ligningen for inntektsåret 2010 fikk slike boliger fastsatt boligverdien ved skjønn. Det arbeides med å forbedre formuesverdiene for denne gruppen boliger med virkning for inntektsåret 2011, i tillegg til å rette opp enkelte andre forhold knyttet til boligtakseringssystemet. Disse forbedringene vil få betydning for eiendomsskatteåret 2014.

Etter en samlet vurdering foreslår departementet at det nye takseringsalternativet kan benyttes av kommunene fra og med skattåret 2014.

Kommunene avgjør om det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen. Kommunestyret fastsetter hvert år i forbindelse med budsjettet hvilke regler og satser som skal benyttes ved utskrivingen. Dette betyr at kommunen kan vedta å benytte forslaget til nytt takseringssystem etter at klagefristen for formuesfastsettingen, som legges til grunn ved utskrivingen for det kommende skatteåret, er utløpt.

For å sikre at eieren gis anledning til å klage på formuesverdiene med effekt for det kommende eiendomsskatteåret, foreslår departementet en regel i ligningsloven som utvider klagefristen for fastsetting av formuesverdi på fast eiendom. Den særlige fristregelen gjelder kun boligeiendom i kommuner som vedtar å benytte forslaget til et nytt takseringssystem for bolig. Det betyr at eieren i innføringsåret eventuelt kan klage på formuesverdien ved ligningen etter at klagefristen etter ligningsloven § 9-2 nr. 4 første punktum er utløpt. Den særlige fristregelen gjelder også det året kommunen gjeninnfører bruk av formuesgrunnlag ved takseringen, se punkt 10.4.8. For etterfølgende år gjelder de alminnelige klagefristreglene i ligningsloven.

Etter forslag til ny fristregel gis eieren en særskilt klagefrist på seks uker fra kommunestyret vedtar utskriving av eiendomsskatt for det kommende

skatteåret, se forslag til endring av ligningsloven § 9-2 nr. 4 nytt siste punktum.

10.6 Økonomiske konsekvenser

Forslaget innebærer mer effektiv utnyttelse av tilgjengelig offentlig informasjon og bidrar til å redusere kostnadene knyttet til taksering av bolig, for de kommunene som velger å bruke det nye systemet. Særlig vil oppheving av kravet til befaringskostnader bidra til å redusere kommunenes takseringskostnader. Skatteetaten vil i en overgangsfase kunne få flere klager på formuesverdiene enn det de gjør i dag, noe som kan øke ressursbruken knyttet til klager på verdsettelsen. Samtidig vil kommunene få mindre arbeid knyttet til klager på verdsettelsen, da de ikke vil ha kompetanse til å behandle slike klager.

Skatteetatens kostnader knyttet til økning i antall klager på formuesverdsetting av bolig som følge av forslaget, er av Skattedirektoratet estimert til 6 årsverk, dvs. om lag 4 millioner kroner. Kostnadene til å utvikle første versjon av portalen er av Skattedirektoratet på usikkert grunnlag anslått til 19 til 25 millioner kroner. Videre vil drift og forvaltning av portalløsningen kreve om lag 5 millioner kroner årlig. I tillegg kommer kommunenes kostnader.

Forslaget bidrar isolert sett til at eiendomsskattegrunnlaget vil variere med den underliggende prisutviklingen for boliger, i og med at taksten i det nye systemet skal justeres årlig og ikke stå i 10 år, som i dag. Dersom trenden med stigende boligpriser fortsetter, bidrar dette isolert sett til å øke eiendomsskattegrunnlaget og dermed kommunenes inntekter fra eiendomsskatt på bolig, alt annet likt. Kommunene kan imidlertid fortsatt årlig fastsette både bunnfradrag og eiendomsskattesats, slik at en økning i eiendomsskattegrunnlaget ikke nødvendigvis vil slå ut i høyere eiendomsskatt.

Det nye verdsettingssystemet vil gjøre det rimeligere for kommuner som i dag ikke har eiendomsskatt, å innføre en slik skatt. Det er i dag 180 av 429 kommuner som har eiendomsskatt på bolig i hele eller deler av kommunen. Ettersom eiendomsskatten er en frivillig kommunal skatt, og det nye systemet er en frivillig løsning, er det vanskelig å anslå hvordan forslaget vil påvirke kommunenes samlede eiendomsskatteinntekter. Det er likevel rimelig å anta at de samlede eiendomsskatteinntektene vil øke. Dette skyldes både at flere kommuner vil ønske å innføre eiendomsskatt i hele kommunen,

og at kommuner som skal omtaksere eiendommer ikke utsetter dette utover gjeldende 10-årsgrense.

Bruk av formuesgrunnlagene for bolig for eiendomsskatteformål innebærer at man tar et relativt grovt sjablongmessig system som baserer seg på gjennomsnittlige verdier for en boligtype i et bestemt område. Sjablongen fanger i mindre grad enn en detaljert taksering med befaring opp forskjeller på tomter, standard mv. Spesielt kostbare eiendommer vil derfor kunne komme forholdsvis bedre ut i et slikt system enn i et system med individuell taksering og befaring, mens boliger med lavere verdi enn gjennomsnittet kan komme dårligere ut. Den obligatoriske sikkerhetsventilen sikrer imidlertid at de negative utslagene begrenses for de mindre verdifulle eiendommene.

Del III

Forslag til lovendringer

Forslag til lov om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt skal lyde:

- eigedomen vert nytta av Forsvaret til *forsvarsanlegg, avgrensa leirområde eller militært øvingsområde*

§ 5 ny bokstav j skal lyde:

- j) Område som er vedteke verna som nasjonalpark, eller naturreservat i medhald av lov 19. juni 2009 nr. 100 om forvaltning av naturens mangfold (naturmangfoldloven). Fritaket gjeld også for område verna som nasjonalpark og naturreservat etter den tidlegare lov 19. juni 1970 nr. 63 om naturvern. Fritaket gjeld ikkje bygning med tomt og tomteareal, jamvel om arealet ikkje er utbygd enno.

§ 5 ny bokstav k skal lyde:

- k) Ubebygd, lavproduktiv grunneigedom som staten eig direkte eller indirekte, så langt den tjener ålmennyttige føremål. Fritaket gjeld ikkje tomteareal, jamvel om arealet ikkje er utbygd enno.

§ 15 første ledd skal lyde:

Eigedomsskattekontoret fører ei *eigedomsskattelite (hovudliste) der alle skattlagde faste eigedomar i kommunen vert førde opp, og like eins verdet deira*. I lista skal og stå kva for skattesatsar som er nytta og kor stor den utskrivne skatten for kvar eigedom er. I ei tilleggsliste skal dei eigedomane førast opp som er fritekne for *eigedomsskatt*. *Eigedom med både skattlagt del og friteken del førast med kvar sin respektive del i dei to listene*.

II

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

Ny § 8 B skal lyde:

Kommunestyret avgjer om eigedomsskatten for bustader skal byggje på verdet (taksten) som eigedommen vert sett i ved likninga året før skatteåret. Skattegrunnlaget for slike bustader reknast ut etter reglane i denne paragraf.

Skattegrunnlaget for bustader settast til verdet (taksten) etter skatteloven § 4-10 andre leden multiplisert med 0,67. Prosentdelen som nemnd i skatteloven § 4-10 andre leden tredje punktum skal likevel vere 100 for primærbustad og sekundærbustad.

Er verdet (taksten) for bustader sett ned ved likninga etter skatteloven § 4-10 første leden andre eller tredje punktum, utgjer skattegrunnlaget det justerte verdet multiplisert med 2,23 for primærbustad og 1,11 for sekundærbustad.

Kommunestyret avgjer om skattegrunnlaget som nemnd i andre og tredje ledd i denne paragraf skal setjast ned med ein reduksjonsfaktor. Reduksjonsfaktoren må vere tilpassa takstnivået for anna eigedom i kommunen.

Eigaren kan klage på skattegrunnlaget etter § 33 andre leden i denne lova. Klage over verdet (taksten) som er sett på bustaden ved likninga skal likevel følge reglane i kapittel 9 i ligningsloven.

Nærmare reglar om utfylling og gjennomføring av denne paragraf vert fastsett av departementet i forskrift.

§ 17 nytt siste ledd skal lyde:

Når skattegrunnlaget er fastsett etter § 8 B i denne lova, skal utskrivinga rettast i samsvar med endringar etter kapittel 9 i likningslova.

§ 33 andre ledd nytt siste punktum skal lyde:

Andre og tredje punktum gjeld ikkje forhold som blir regulert av § 8 B i denne lova.

III

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2013. Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2014.

Forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endring:

§ 9-2 nr. 4 nytt siste punktum skal lyde:

Første gang en bolig verdsettes etter lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane § 8 B, er fristen for å klage over avgjørelse som får betydning for eiendomsskatten, seks uker fra kommunestyret vedtar utskriving av eiendomsskatt for det kommende skatteåret.

II

Endringsloven trer i kraft straks.