



Kommunestyrets mulighet for å fritta eiendommer helt eller delvis for eiendomsskatt med hjemmel i eiendomskatteloven § 7



Utarbeidet av KS Eiendomsskatteforum

v/LEV/GBD - 28.09.2011

liv-elin.vermundsberget@ks.no

Innholdsfortegnelse

| | | |
|-----|---|----|
| 1. | Innledning..... | 3 |
| 2. | Generelt om fritak etter eiendomsskatteloven § 7..... | 3 |
| 2.1 | Fritakskompetansen..... | 3 |
| 2.2 | Saksgangen..... | 4 |
| 2.3 | Omfanget av fritakskompetansen..... | 4 |
| 3. | Eiendomsskatteloven § 7 bokstav a): "Eigedom åt stiftingar eller institusjonar som tek sikte på å gagna ein kommune, eit fylke eller staten"..... | 4 |
| 3.1 | Krav om direkte eierskap..... | 4 |
| 3.2 | Lovens uttrykk "stiftingar eller institusjonar"..... | 5 |
| 3.3 | Krav til virksomheten..... | 5 |
| 3.4 | Eksempler på eiendommer som kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav a)..... | 6 |
| 3.5 | Eksempler på eiendommer som ikke kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 a)..... | 6 |
| 3.6 | Nærmere om selve vedtaket om fritak..... | 7 |
| 3.7 | Frist for å sende inn søknad for fritak for et gitt skatteår..... | 7 |
| 4. | Eiendomsskatteloven § 7 bokstav b): Bygning som har "historisk verdi"..... | 8 |
| 4.1 | Utvelgelse av eiendommer som kommunen eventuelt skal gi fritak etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav b)..... | 8 |
| 4.2 | Vedtaket..... | 8 |
| 4.3 | Frist for å sende inn søknad for et gitt skatteår..... | 8 |
| 4.4 | Eventuell avgrensning av fritaket etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav b)..... | 8 |
| 4.5 | Hvordan finne fram til eiendommer det kan være aktuelt å gi fritak for..... | 9 |
| 5. | Eiendomsskatteloven § 7 bokstav c): "Bygning som heilt eller i nokon mon vert nytta til husvære"..... | 9 |
| 6. | Esktl. § 7 bokstav d): "Bygning og grunn i visse luter av kommunen"..... | 10 |
| 7. | Søknader om fritak som åpenbart ikke kan innvilges..... | 10 |

1. Innledning

Med hjemmel i eiendomsskatteloven § 7 kan kommunestyret velge å fritta følgende eiendommer helt eller delvis for eiendomsskatt:

- a) Eigedom åt stiftingar eller institusjonar som tek sikte på å gagna ein kommune, eit fylke eller staten.
- b) Bygning som har historisk verdi.
- c) Bygning som heilt eller i nokon mon vert nytta til husvære. Fritaket kan gjelda i opptil 20 år frå den tida bygningen vart ferdig. Formannskapet eller det utvalet som er nemnt i kommuneloven § 10, kan få fullmakt til å avgjera einskildsaker om skattefritak.
- d) Bygning og grunn i visse luter av kommunen.

Vi får ofte spørsmål om hva slags eiendommer som faller inn under de ulike bokstavene i § 7 og hvordan kommunene skal behandle disse sakene. I dette notatet vil vi derfor redegjøre nærmere for hvordan bestemmelsen er å forstå.

Kommuner som skriver ut eiendomsskatt i bymessige områder eller i hele kommunen bør hvert år ta stilling til *om* og i så fall *i hvilken grad* det skal gis fritak etter eiendomsskatteloven § 7.

Hvilke eiendommer som skal være obligatorisk fritatt fra eiendomsskatt fremgår av eiendomsskatteloven § 5, men det er ikke tema for dette notatet. Vi nevner likevel at det ikke er nødvendig å ta med i det årlige budsjettvedtaket om eiendomsskatt, jf. eiendomsskatteloven § 10, hvilke eiendommer som skal ha obligatorisk fritak etter eiendomsskatteloven § 5.

2. Generelt om fritak etter eiendomsskatteloven § 7

2.1 Fritakskompetansen

Kommunestyret er det organ som har kompetanse til å fatte vedtak om helt eller delvis fritak, og denne kompetansen kan ikke delegeres til andre instanser, for eksempel et særskilt utvalg. I det følgende vil vi i hovedsak ikke skille mellom helt eller delvis fritak.

Formannskapet eller det utvalget som er nevnt i kommuneloven § 10, kan imidlertid få fullmakt til å avgjøre enkeltsaker om skattefritak med hjemmel i eiendomsskatteloven § 7 bokstav c); *“bygning som heilt eller i nokon mon vert nytta til husvære”*.

Saksforberedelsen kan overlates til andre, for eksempel til eiendomsskattekontoret.

2.2 Saksgangen

Det er *kommunestyret* som må vurdere søknader om fritak fra eiendomsskatt, og så fatte vedtak om det gis fritak eller ikke for den enkelte eiendom som det har kommet søknad for.

Hver enkelt eiendom forutsettes vurdert av kommunestyret selv om det er gjort et generelt fritaksvedtak. Dette framgår motsetningsvis av eiendomsskatteloven § 7 bokstav c).

Kommunestyret plikter neppe å vurdere søknad om fritak hvis kommunestyret har truffet et generelt vedtak om at fritak ikke skal innrømmes. Kommunestyret har heller ingen plikt til av eget tiltak å vurdere spørsmål om fritak. Eiendommer som *tidligere* har vært fritatt, kan pålegges eiendomsskatt etter samme sats som gjelder for øvrig.

Også eiendommer som fritas helt for eiendomsskatt etter § 7 bør (men må ikke) takseres. Taksering anses hensiktsmessig da fritakene gjelder for en begrenset periode (ett år ad gangen). Skal eiendommene ikke lenger fritas etter esktl. § 7, må de takseres. Takseringen bidrar også til å synliggjøre skattetapet som unntak fra beskatning utgjør.

2.3 Omfanget av fritakskompetansen

Kommunestyret står fritt til å avgjøre om fritak etter eiendomsskatteloven § 7 skal innrømmes, jf. "*kan*". Fritaksvedtaket gjelder for ett år av gangen, jf. eiendomsskatteloven § 10. Kommunestyret kan velge mellom hel eller delvis nedsettelse av eiendomsskatten. Det er også valgfritt om eiendommer i alle, i noen eller i en av gruppene skal fritas. Innenfor gruppe a) kan utvalgte eiendommer fritas, men ikke utvalgte skattytere. Det er viktig å ha oppmerksomhet på likhetsprinsippet, slik at usaklig forskjellsbehandling unngås. Med det menes at ikke alle eiendommer innenfor hver fritaksgruppe vurderes likt. *Deler* av eiendom kan fritas, noe som forutsetter separat taksering av den fritatte delen.

3. Eiendomsskatteloven § 7 bokstav a): "Eigedom åt stiftingar eller institusjonar som tek sikte på å gagna ein kommune, eit fylke eller staten"

3.1 Krav om direkte eierskap

Eiendommen må eies direkte av "*stiftingar eller institusjonar*"- det er ikke tilstrekkelig med disposisjonsrett.

Det fremgår ikke av loven om det kreves at eiendommen må benyttes direkte i den *aktivitet* som tar sikte på å gagne kommunen, fylket eller staten, eller om det er nok at stiftelsen eller institusjonen i sin *øvrige* aktivitet tar sikte på å gagne en kommune, et fylke eller staten.

Einar Harboe uttaler i Eiendomsskatt, Kommentirutgave, 2. utgave 2004:

"Kommunestyret kan frita eiendommer som eies av den aktuelle institusjon, uavhengig av bruken av eiendommen. Det må være opp til kommunestyret å vurdere hvilken betydning det skal tillegges at eiendommen ikke benyttes til en direkte realisering av formålet."

Mattis Stavang uttaler følgende i Eiendomsskatt fra 1994: *"Fritak kan ikke innrømmes hvis bruken av eiendommen bidrar til en konkurransevridning i forhold til private foretak."*

Vi legger på denne bakgrunn til grunn at det er tilstrekkelig at stiftelsen eller institusjonen i sin øvrige aktivitet tar sikte på å gagne en kommune, fylke eller staten, men at det er en begrensning i dette dersom fritak vil medføre en konkurransevridning i forhold til private foretak.

3.2 Lovens uttrykk "stiftingar eller institusjonar"

Hva som er en stiftelse er greit å vurdere, men begrepet "institusjon" er ikke et særlig innarbeidet eller presist juridisk begrep. Finansdepartementet uttaler i Utv. 2003 s. 1190 at begrepet omfatter alle juridiske personer, hvor ingen har direkte eierinteresse, herunder foreninger. Aksjeselskaper er også omfattet, så lenge de øvrige vilkår er til stede, jf. svar fra Finansministeren på spørsmål i spørretimen den 30. februar 2008. Begrepet institusjon omfatter imidlertid ikke fysiske personer, enkeltmannsforetak og ansvarlige selskaper med fysiske personer som deltakere, jf. brev fra Finansdepartementet av 12. juni 2003.

Einar Harboe uttaler i Eiendomsskatt Kommentartutgave, 2. utgave 2004, at bestemmelsen ikke omfatter selskaper som reguleres av selskapsloven eller aksjelovene. I dette spørsmålet vil vi anbefale å legge Finansdepartementets oppfatning til grunn.

3.3 Krav til virksomheten

Stiftelsen/institusjonen må drive en virksomhet *"som tek sikte på å gagna ein kommune, eit fylke eller staten"*.

De aktuelle institusjonene vil ofte kunne karakteriseres som allmennyttige, men dette er i seg selv ikke et vilkår for adgangen til å frita. Det er imidlertid en forutsetning at hovedformålet ikke er å gi forretningsmessig overskudd.

I følge brev fra Finansdepartementet av 12. juni 2003 må det foretas en konkret helhetsvurdering, hvor man må vurdere bl.a.

- om stiftelsen/institusjonen utfører oppgaver som ellers måtte ivaretas av det offentlige
- om stiftelsen/institusjonen har til formål å gå med overskudd
- om stiftelsen/institusjonen deler ut utbytte til sine medlemmer
- finansieringen av stiftelsen/institusjonen

Einar Harboe uttaler i Eiendomsskatt, Kommentirutgave, 2. utgave 2004: *"Eiendommer tilhørende institusjoner som utfører funksjoner som det naturlig tilligger det offentlige (kommunen, fylket eller staten) å ta seg av, kan fritas."*

3.4 Eksempler på eiendommer som kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav a)

Finansdepartementet har i ulike brev uttalt at følgende eiendommer kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav a) etter en konkret helhetsvurdering som nevnt ovenfor i punkt 3.3:

- Soldathjem og ungdomssenter
- Bolighus for skoleungdom og studenter - studentbyer
- Fylkeskommunale skoler og sykehus
- Sykehus tilhørende Metodistkirken
- Lokaler for religiøse samfunn
- Kristelig Gymnasium (skole)
- Frelsesarmeens lokaler
- Eldresenter
- Lokaler for avholdslosje
- Lokaler for arbeid blant narkomane
- Ikke-kommersiell privat barnehage
- Idrettsanlegg og idrettshall
- Hus for enslige og innflytterungdom
- Lokaler for velforening
- Museumsbygninger
- Bygning tilhørende bedrift for yrkesvalghemmede (organisert som aksjeselskap)
- Eiendommer som eies av politiske partier (forutsatt brukt til partikontor, forsamlingslokaler m.m.)
- Fellesvaskeri eid av interkommunalt selskap som vasket for helseinstitusjon, uten sikte på å drive med fortjeneste

Vi understreker at disse eksemplene er tilfeldige ut fra hvilke henvendelser som er gjort til departementet. Det er således ikke en uttømmende liste.

3.5 Eksempler på eiendommer som ikke kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 a)

Finansdepartementet nevner følgende eiendommer som ikke kan fritas etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav a) etter en konkret helhetsvurdering som nevnt ovenfor i punkt 3.3:

- Privat slaktehus
- Dyrepark (visstnok drevet på ordinær forretningsmessig basis)
- Eiendom eid av et aksjeselskap, der bl.a. kommune og fylke eide aksjer, hvor formålet var å føre opp industribygg og deretter leie ut til selvkost. (Hensikten var å legge til rette for styrking av næringsgrunnlaget.)
- Anlegg tilhørende kommunalt kraftlag. (Forsynte private med elektrisk energi på forretningsmessig grunnlag.)

Vi understreker også her at disse eksemplene er tilfeldige ut fra hvilke henvendelser som er gjort til departementet. Det er således ikke en uttømmende liste.

3.6 Nærmere om selve vedtaket om fritak

Kommunestyret kan vedta helt generelt at det skal gis fritak fra eiendomsskatt med hjemmel i eiendomsskatteloven § 7 bokstav a). I vedtaket bør det gjøres en konkretisering – dvs. vedta for eksempel at alle videregående skoler tilhørende fylkeskommunen skal få fritak. Det kan eventuelt settes opp en liste over hvilke skoler dette gjelder. De videregående skolene vil da ikke trenge å søke om fritak for det året fritak skal gjelde.

Ønsker kommunestyret å ha en fleksibilitet og ikke avskjære andre som kan tenkes å drive samfunnsgagnlig virksomhet uten forretningsmessig drift, kan det i tillegg vedtas at også andre eiendommer tilhørende stiftelser eller institusjoner kan få fritak etter § 7 bokstav a) etter søknad. Kommunen bør da vurdere å gjøre det kjent at visse typer eiendommer tilhørende stiftelser og institusjoner kan få fritak, forutsatt at de oppfyller enkelte kriterier for fritak.

Eksempel på vedtak:

“For skatteåret 2012 skal det gis fritak for eiendommer iht. eiendomsskatteloven § 7 bokstav a).

Følgende skal fritas:

- Fylkeskommunale skoler
- Idrettsanlegg og – haller (*spesifiser, eventuelt sett opp liste i eget vedlegg*)
- Eiendom tilhørende følgende frivillige organisasjoner: (*spesifiser hvilke*)

Eiendom tilhørende andre stiftelser/organisasjoner vil bli vurdert fritatt av kommunestyret på grunnlag av søknad.”

3.7 Frist for å sende inn søknad for fritak for et gitt skatteår

Som en praktisk løsning kunne man tenke seg at de som søkte om fritak, fikk fritak året etter at søknaden kom inn. Siden kommunestyret må gjenta vedtak om eventuelle fritak etter reglene i eiendomsskatteloven § 7 for hvert år, og at det i dette ikke er noen automatikk i hvilke fritaksbestemmelser som kommunestyret ønsker benyttet for året etter, er fremgangsmåten ikke ideell. Dersom det åpnes for å gi fritak etter søknad, kan det derfor være praktisk å informere i pressen og på kommunens hjemmeside så tidlig som mulig at for skatteåret (20xx) gir kommunen fritak for eiendomsskatt etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav a) (og/eller bokstav b), se punkt 4 nedenfor), og at søknader må sendes inn innen en gitt frist.

4. Eiendomsskatteloven § 7 bokstav b): Bygning som har “historisk verdi”

4.1 Utvelgelse av eiendommer som kommunen eventuelt skal gi fritak etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav b)

Einar Harboe skriver i boken Eiendomsskatt, Kommentartutgave, 2. utgave 2004:

“Hvilke eiendommer som har historisk verdi, må avgjøres etter en skjønnsmessig vurdering der kommunestyret i utgangspunktet ikke er bundet av andre instansers vurdering. Faginstansers vurdering vil likevel kunne ha stor betydning som grunnlag for vurderingen, som for eksempel når en bygning er fredet etter lov om kulturminner. Det synes forsvarlig om kommunen på generell basis beslutter at fredede eiendommer unntas for skatteplikt.”

Begrunnelsen for å fritas vil kunne være at eiendommen har verdi for allmennheten, og at det gjerne påløper en del kostnader til vedlikehold av historiske bygninger slik at det blir urimelig om eiendomsskatt skal betales i tillegg.

4.2 Vedtaket

Kommunestyret kan som en del av det årlige budsjettvedtak om videreføring av eiendomsskatt, generelt fastsette at alle fredede bygninger skal fritas med hjemmel i eiendomsskatteloven § 7 bokstav b). Deretter fritas disse for kommende skatteår.

I budsjettvedtaket kan det videre hete at bygninger av historisk verdi (som ikke er fredet) kan få fritak etter § 7 bokstav b) etter søknad. Så avgjør kommunestyret eventuelle søknader som kommer inn. Fritaket for bevaringsverdige bygg må ikke innebære konkurransevridning. En aktuell kommune gir fullt fritak for fredede bygninger og delvis fritak (halvert skatt) for bevaringsverdige bygg.

Administrasjonen og/eller skattetakstnemnda kan utarbeide en liste med forslag over eiendommer med kulturhistorisk eller arkitektonisk verdi som kan kvalifisere for fritak. Kommunestyret, som får framlagt listen, må ta stilling til om det skal gis fritak for hver enkelt eiendom som er listet opp.

4.3 Frist for å sende inn søknad for et gitt skatteår

Se punkt 3.7 over.

4.4 Eventuell avgrensning av fritaket etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav b)

Adgangen til fritak omfatter også grunnverdien selv om ordlyden kan tas til inntekt for at bare selve bebyggelsen kan fritas. Skulle et fredet bygg som fritas stå på en større grunneiendom, må det være grunnlag for å si at det fredede bygget med for eksempel ett mål tomt fritas, jf. “helt eller *delvis* fritas”.

Dersom det på samme tomt (samme gnr/bnr) står to bygg, hvorav ett er fredet, må fritak gjelde kun det bygget (med noe tomtegrunn) som er fredet. Hvis kommunen fritar begge bygg, vil dette være i strid med loven, og kommunen gir et fritak det ikke er hjemmel for. I tillegg blir det bygget som ikke er fredet behandlet bedre enn tilsvarende skattepliktige bygg/eiendommer, noe som ville stride mot likebehandlingsprinsippet.

[4.5 Hvordan finne fram til eiendommer det kan være aktuelt å gi fritak for](#)

Riksantikvarens database Askeladden inneholder omfattende data og opplysninger om objekter som er fredet (eller som er inne i en fredningsprosess) etter Kulturminneloven. Dersom du arbeider med kulturminneforvaltning og har tilgang til Askeladden, kan du logge deg på eller søke om å få passord: <http://askeladden.ra.no>

På nettsiden til Riksantikvaren er det en fane du kan gå inn på som heter "Kulturminnesøk" – her kan du på kart zoome deg inn på din kommunes område for å finne informasjon om konkrete kulturminner: <http://www.kulturminnesok.no>

5. Eiendomsskatteloven § 7 bokstav c): "Bygning som heilt eller i nokon mon vert nytta til husvære"

Eiendomsskatteloven § 7 bokstav c) vil omfatte nybygde boligeiendommer (ikke fritidseiendommer) som kommer til etter at kommunen har fattet vedtak om at nye boliger skal gis fritak i x antall år. Fritaket kan gjelde i opptil 20 år fra den tiden bygningen stod ferdig.¹

I brev av 27. august 2007 uttaler Finansdepartementet at det er boliger som "*blir startet bygd*" etter kommunestyrets vedtak om fritak som skal omfattes av ordningen, fordi hensikten med vedtaket er å stimulere til nybygging, jf. Ot.prp. nr. 38 (1920). Dersom det skjer en ombygning etter vedtaket om fritak av en eldre bygning som reelt sett innebærer en nybygging, kan det gjøres et unntak fra dette utgangspunktet. Et eksempel kan være et næringsbygg som bygges om til boliger.

Dersom bygningen i løpet av tyveårsperioden blir benyttet en tid til fritidsbolig, diskvalifiserer dette ikke fra fritak, jf. brev fra Finansdepartementet av 26. april 2007.

Tidligere krevde Husbanken at kommunene *måtte* gi fritak etter § 7 bokstav c) for nye boliger som var husbankfinansierte. Husbanken har senere frafalt kravet om fritak for alle nye Husbankhus.

Skulle det oppstå noen spesielle saker om enkelteieendommer, kan formannskapet eller det utvalget som er nevnt i kommuneloven § 10, fatte en avgjørelse. Merk at kommunestyrets mulighet for delegering gjelder kun fritak etter § 7 bokstav c), se punkt 2.1. foran.

¹ For året 2011 oppga 73 kommuner at de ga slikt fritak. Snitt: 6,84 år. (KOSTRA)

For kombinasjonsbygg hvor bolig utgjør en del av bygget, må den delen som for eksempel er næringsdel takseres separat og skattlegges. Dette følger av en fortolkning av ordlyden og er lagt til grunn av Finansdepartementet i brev av 31. oktober 2006.

Eksempel på vedtak:

"Nyoppført bygning som helt eller delvis brukes som bolig, fritas etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav c) i ... år, eller til kommunestyret a) endrer antall fritaksår eller b) opphever fritaket."

6. Esktl. § 7 bokstav d): "Bygning og grunn i visse luter av kommunen"

Fritaksadgangen etter eiendomsskatteloven § 7 bokstav d) er ment å gjelde all skattepliktig eiendom innenfor en eller flere klart avgrensede "luter" i kommunen. Fritaket vil eksempelvis også da måtte gjelde for overføringslinjer for strøm som går gjennom luten(e).

Einar Harboe uttaler i Eiendomsskatt, Kommentartutgave, 2. utgave 2004 følgende:

"Selv om det i loven ikke er gitt anvisning på noen særskilt begrensning av kommunestyrets kompetanse, må forutsetningen for fritak etter bokstav d være at det foreligger saklige grunner for et fritak. Som saklig grunn må først og fremst regnes at de aktuelle delene av kommunen ikke har nytt godt av kommunal aktivitet gjennom investeringer eller løpende forbruk. Den typiske situasjon vil være at de aktuelle delene av kommunen har forskjellig utbyggingsgrad."

Like luter i kommunen må behandles likt. Områder hvor det skal være fullt fritak fra eiendomsskatt etter denne bestemmelse må identifiseres med koordinater og tegnes inn på kart. KSE kjenner ikke til noen kommuner som har gitt fritak etter denne bestemmelsen.

7. Søknader om fritak som åpenbart ikke kan innvilges

Kommuner kan motta søknader om fritak for eiendommer som det enten 1) ikke finnes hjemmel for å gi fritak for, eller som 2) kan fritas etter en av bokstavene i § 7, men som kommunestyret ikke benytter. Slike søknader hvor det ikke kan gis fritak, kan håndteres av eiendomsskattekontoret.

Svar på slike søknader eller klager kan lyde:

Alternativ 1: *"Som et utgangspunkt er alle eiendommer eiendomsskattepliktige når det skrives ut eiendomsskatt i hele kommunen."*

Alternativ 2: *"Som et utgangspunkt er alle eiendommer innenfor kommunens eiendomsskatteområde (dvs i "områder som er helt eller delvis utbygd på byvis) eiendomsskattepliktige."*

Obligatoriske fritak fremgår av eiendomsskatteloven § 5, men bestemmelsen hjemler ikke fritak for den type eiendom det her er snakk om. Det foreligger derfor skatteplikt.”

Eventuelt tillegg til teksten over:

“Kommunestyret kan helt eller delvis frita eiendommer for eiendomsskatt i henhold til eiendomsskatteloven § 7.

Alternativ 1: Kommunestyrets mulighet for å gi fritak fra eiendomsskatt etter § 7 omfatter imidlertid ikke den type eiendom som det ønskes fritak for.

Alternativ 2: Kommunestyret har for inneværende skatteår ikke åpnet for å gi fritak for den type eiendom som det ønskes fritak for.”

-o0o-

Kontoradresse: Haakon VIIIs gate 9, 0161 Oslo
Postadresse: Postboks 1378 Vika, 0114 Oslo

Telefon: 24 13 26 00

ks@ks.no
www.ks.no

Bilde: ScanStockPhoto