

Spørsmål om likebehandling og størrelse på eiendomsskattetakst på fritidseiendom etter kontorjustering

29.6.2020 (2019/1905)

Saken gjelder eiendomsskattetakst på fritidseiendom i Kragerø kommune. Eiendomsskattetaksten var i 2018 fastsatt etter kontorjustering av eiendomsskattetaksten fra 2008. Skattyter mente taksten var for høy sett hen til antatt omsetningsverdi. Han mente også at det forelå usaklig forskjellsbehandling da han kunne vise til at andre fritidseiendommer i kommunen var taksert lavere enn det de var omsatt for.

Sivilombudsmannen fant at det var mangler ved begrunnelsen samt enkelte mangler i faktagrunnlaget. Undersøkelsene har imidlertid ikke avdekket at det er lagt avgjørende feil faktiske forhold til grunn, eller at det foreligger feil ved skjønnet. Det er heller ikke grunnlag for å mene at det foreligger brudd på likhetsprinsippet i saken eller for å karakterisere fastsatt eiendomsskattetakst som klart urimelig.

Sakens bakgrunn

Utskrivingen av eiendomsskattetaksten i Kragerø kommune i 2018 var basert på den alminnelige takseringen som ble foretatt i 2007, og som ble gjort gjeldende for utskrivningen i 2008. Kommunestyret vedtok 14. desember 2017 å øke takstverdien av hvert enkelt objekt med 10 prosent fra den opprinnelige taksten, jf. eignedomsskattelova § 8 A-4, såkalt kontorjustering.

A (heretter skattyter) ble i 2018 ilagt eiendomsskatt for sin fritidseiendom, gnr xx bnr xxx, i skjærgården i Kragerø kommune. Taksten i 2008 var opprinnelig satt til xx millioner kroner, men ble økt med fem millioner etter klage fra skattyter. Etter kontorjusteringen i 2018 ble

skattetaksten xx millioner kroner. Skattyter påklaget eiendomsskattetaksten i 2018 da han mente den var for høy, og påsto at det forelå usaklig forskjellsbehandling ved takseringen av hans eiendom sett i forhold til tilsvarende eiendommer i kommunen. Klagenemnda fastholdt taksten og i meldingen til skattyter 17. januar 2019 ble det opplyst at klagenemnda var delt i sitt syn i saken. Mindretallet foreslo å senke grunnlaget for eiendomsskatten med fire millioner kroner. Dette ble begrunnet slik:

«Ny takst baserer seg på en samlet vurdering av nyere omsetning sammenlignbare eiendommer, skattetakster på sammenlignbare eiendommer, og skjønn.»

Flertallet vedtok imidlertid å opprettholde den fastsatte taksten og sluttet seg til uttalelsen fra sakkyndig nemnd. Det ble gitt følgende begrunnelse:

«Utfra flertallets samlede vurdering og sammenligning av tilsvarende eiendommer i skjærgården mener flertallet i klagenemnda at taksten er riktig.»

Vedtaket 24. september 2018 i sakkyndig nemnd i klagesaken beskrev eiendommens beliggenhet, solforhold og bebyggelse og det sto også at «[u]t ifra en samlet vurdering og sammenligning med eiendommer i nærområdet mener nemnda taksten er riktig.»

Skattyter klaget avgjørelsen inn for ombudsmannen og anførte at det forelå en for høy takst allerede fra 2008, og at det også forelå usaklig forskjellsbehandling. Han mente at hans eiendom var taksert høyere enn antatt markedsverdi, og viste til en privat takst som var satt vesentlig lavere. Skattyter mente også at det forelå usaklig forskjellsbehandling da sammenlignbare eiendommer i kommunen var taksert lavere enn antatt markedsverdi.

Våre undersøkelser

Vi fant grunn til å undersøke saken, og ba Kragerø kommune i brev 17. juni 2019 om en redegjørelse knyttet til takseringen av eiendommen. Kommunen ble bedt om mulig å begrunne taksten noe nærmere ut fra kriterier som var fastsatt i de kommunale retningslinjer for taksering av hytter i skjærgården. Videre viste vi til at både flertallet og mindretallet i klagenemnda hadde begrunnet sitt syn med skattetakster på sammenlignbare eiendommer, og ba kommunen oversende omsetningstallene og skattetakstene for eiendommene som denne eiendommen var sammenlignet med. Skattyter hadde særskilt vist til fire eiendommer i sin klage til ombudsmannen, slik at vi ba om å få oversendt saksdokumentene til disse. Kommunen ble bedt å gi en nærmere redegjørelse knyttet til skattyters påstand om usaklig forskjellsbehandling.

Kragerø kommune svarte 25. juli 2019 og la ved de etterspurte saksdokumentene. Det ble opplyst at alle eiendommene ved den alminnelige takseringen i 2007 var taksert etter de samme prinsipper og vurderinger, og at det var gjort for å sikre taksering etter likhetsprinsippet og forebygge forskjellsbehandling. Det at det i perioden fra takseringen og frem til i dag hadde skjedd eiendomsomsetninger med priser som avvek fra takseringsverdien, ga ikke etter kommunens syn grunnlag for å hevde usaklig forskjellsbehandling. Det var like vurderinger som lå til grunn for takstene fastsatt av sakkyndig nemnd, eller alternativt klagenemnda, og nemndene hadde kommet til at taksten for skattyters eiendom var riktig sammenlignet med

andre eiendommer i området. De eiendommene som skattyter hadde vist til lå, med unntak for en, «relativt langt borte» andre steder i skjærgården. Kommunen skrev videre:

«Ved nemndenes klagebehandling i kommunen ble det imidlertid også lagt til grunn takster og vurderinger fra mange andre eiendommer i nærheten av [skattyters] eiendom, både direkte tilgrensende og nærliggende eiendommer, jfr. tidligere tilsendt kart med påtegninger. Ut fra vår vurdering har derfor nemndene hatt relevante opplysninger knyttet til både eiendommer i nabolaget og eiendommene [skattyter] spesifikt har nevnt i sin klage.»

Vi ba kommunen i brev 13. august 2019 om å utdype hvorfor skattyters eiendom eventuelt ikke kunne sammenlignes med alle eiendommene som han hadde vist til. Videre ba vi om skattesedler til noen flere eiendommer, samt opplysninger om areal på enkelte eiendommer da dette manglet.

I svarbrevet 6. desember 2019 opplyste kommunen at det er mange eiendommer med usikre grenser og ikke nøyaktige innmålte arealer, og at dette var grunnen til at det manglet opplysninger om areal på enkelte eiendomsskattesedler. Kommunen redegjorde videre for «attraktiviteten» til skattyters eiendom ved å beskrive nærmere infrastruktur, eiendommens beliggenhet og bebyggelse. Til vårt spørsmål om sammenligningen av tilsvarende eiendommer svarte kommunen:

«Eksemplene på forskjellsbehandling som [skattyter] har tatt fram i sin klage datert 09.04.2018, kan tilsynelatende avvike fra det prinsipp som kommunen har lagt til grunn, nemlig å gjenspeile en forsiktig omsetningsverdi ved takseringen i 2008. Det betyr ikke at kommunen ikke har tilstrebet å legge til grunn taksering i samsvar med regelverket i 2008. Salg foretatt flere år etter taksering i 2008 mener vi har begrenset relevans. Dette fordi det da kan ha skjedd endringer med eiendommene som ikke var tatt hensyn til på takseringstidspunktet, f.eks. omfattende vedlikehold eller lignende.»

Skattyter fikk oversendt opplysningene om hans egen eiendom for kommentarer. I sine merknader skrev han at det var påfallende at en kommunal nemnd av ikke-fagfolk overstyrer et akkreditert takstfirma som kommunen ellers betror taksering i skjærgården. Videre mente han at det var mange eksempler på at det ikke var omsetningsverdien ved fritt salg som var lagt til grunn i kommunen. Han viste til at han også hadde pekt på eiendommer som ble omsatt før takseringen, slik at han ikke fulgte kommunens resonnement om at økt omsetningsverdi skyldtes senere påkostninger.

Ombudsmannens syn på saken

1. Rettslige utgangspunkter

I kommuner der eiendomsskatten er utregnet på bakgrunn av taksering, jf. eieendomsskattelova § 8 A-1 første ledd, jf. § 8 A-3 første ledd, settes verdien etter prinsippene oppstilt i § 8 A-2 første ledd:

«[v]erdet av egedomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at egedomen etter si innretning, brukseigenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.»

Etter ordlyden skal eiendomsskattetaksten settes til eiendommens faktiske markedsverdi, eller den salgssummen man mener eieren vil kunne oppnå på det frie markedet på takseringstidspunktet. Det er gjennom praksis presisert at det er eiendommens objektive salgsverdi som kommunene skal komme frem til. Det vil si at det ses bort fra særlige omstendigheter som har betydning for den verdien som eiendommen har for den aktuelle eieren, se også Norsk lovkommentar note 49 til egedomsskattelova § 8 A-2.

Lovens utgangspunkt er en individuell og konkret verdsetting ved skjønn.

Eiendomsskatteutskrivning er imidlertid en type masseforvaltning der det i praksis er godtatt at systemet for verdifastsettelse er noe grovmasket. Det vil si at ikke alle forskjeller eller likheter mellom eiendommene vil kunne gjenspeiles i taksten. Likhetsprinsippet gjelder som i forvaltningen generelt, og setter skranker for hvor grovmasket takseringen kan være. Eiendommer av samme karakter innenfor samme kommune må likebehandles ved fastsettingen av eiendomsskattetaksten.

En alminnelig taksering varer som grunnlag i 10 år, og det skal da i utgangspunktet foretas en ny taksering, jf. § 8 A-3 annet ledd. Imidlertid åpner § 8 A-4 for å foreta en kontorjustering i stedet for en ny alminnelig taksering. Det er regulert i bestemmelsens annet ledd at økningen kan skje gradvis over flere år, «men må ikkje vere meir enn 10 prosent av det opphævelege skattegrunnlaget for kvart år etter 10-årsfristen for den siste almenne takseringa».

I Kragerø kommunes eiendomsskattevedtekter, vedtatt 28. september 2007, står det at fritidseiendommer verdsettes ved skjønn og ikke sjablong fordi det er «for mange faktorer som avgjør prisforskjellen mellom tilsynelatende like hytter med forskjellig beliggenhet». Videre står det:

«Det har vært foretatt befaring på alle eiendommer i Kragerø kommune og det er en skjønnsmessig vurdering hvor offentlig godkjent takstfirma har konkludert med en markedsverdi. Takstmannen bruker erfaring, lokalkunnskap og kjente omsetninger i området som utgangspunkt til å gjøre en verdivurdering.

Grunnlaget for taksten

Arealet på bygningene samt arealer på eiendommen der dette foreligger. Følgende kriterier ligger til grunn for takseringen:

Festetomt (leietomt)

Festetomter blir ikke vurdert annerledes enn eietomter. Det er i realiteten ingen forskjell på disse ved salg. Derfor blir to identiske eiendommer taksert likt.

Tomt: Her vil takstmann vurdere hva eiendommen består av. Svaberg, stein, sand, jord, osv. Dette, i riktige kombinasjoner i forhold til et marked, kan være avgjørende for verdifastsettelsen. Følgende faktorer er viktige:

- Beliggenhet
- Beskaffenhets
- Opparbeidelse
- Tilkomst
- Brygge (grunt eller dypt vann)
- Solforhold
- Værforhold (bølger, vind osv)
- Innsyn, privatliv

Bygninger og eiendom vurderes sammen som en enhet. Følgende faktorer kan være viktige:

- Beliggenhet
- Alder
- Teknisk standard
- Størrelse
- Sanitære forhold

Området eiendommen ligger i kan ha betydning for taksten. Forhold som vil kunne ha innvirkning er for eksempel reguleringsplaner, utbygging, trafikk, støy etc.»

2. Ombudsmannens vurdering

Saken reiser spørsmål om lovligheten av fastsatt eiendomsskattetakst, herunder om hensynet til likebehandling er ivaretatt.

Skattyter mener det har oppstått en skjevhet ved at skattetaksten i 2008 ble satt opp med fem millioner etter klage, og at denne skjevheten ble forsterket ved kontorjusteringen i 2018. Dette har medført at skattyter har fått en eiendomsskattetakst som han mener overstiger antatt omsetningsverdi, mens andre eiendommer i kommunen har fått en takst som er lavere enn omsetningsverdien.

Det må ut fra forutsetningene i eideomsskattelova legges til grunn at taksten ved en kontorjustering ikke skal overstige antatt omsetningsverdi ved fritt salg, jf. eideomsskattelova § 8 A-2. Videre gjelder likhetsprinsippet i forvaltningen generelt, og det må legges til grunn at kommunen sørger for at utskrevet eiendomsskatt, også vedtatt på bakgrunn av kontorjustering, ikke er i strid med dette prinsippet. Eiendommer av samme karakter innenfor samme kommune må likebehandles ved fastsettingen av eiendomsskattetaksten. Det vises også til reglene om særlig taksering i § 8 A-3 siste ledd.

Eiendomsskattenemndene har vurdert klagers innsigelser til taksten og hans anførsel om usaklig forskjellsbehandling etter kontorjusteringen. Klagenemnda kom til at «[u]t ifra en samlet vurdering og sammenligning med eiendommer i nærområdet [at] taksten er riktig.»

Ombudsmannen kan bare kritisere skjønsmessige avgjørelser, slik som takstfastsettelse, der det er lagt feil faktiske omstendigheter til grunn, det hefter feil ved skjønnen, for eksempel ved at

det er tatt utenforliggende eller usaklige hensyn, eller avgjørelsen må anses «klart urimelig», jf. sivilombudsmannsloven § 10 annet ledd.

Det er den objektive omsetningsverdien kommunen skal komme fram til, og en privat innhentet takst kan ikke uten videre legges til grunn. Takstfaglige vurderinger er ofte basert på lokalkunnskap, herunder kunnskap om eiendomsmarkedet i området og gjort etter befarung. Med ombudsmannens rettslige kontroll basert på saksdokumentene er slike vurderinger dårlig egnet for overprøving her. Det ligger derfor ikke til rette for at ombudsmannen skal kunne konkludere om skattyters private eiendomsskattetakst gir en mer riktig vurdering av antatt omsetningsverdi enn den vurderingen som ligger til grunn for kommunens konklusjon. Kommunen har begrunnet eiendomsskattetaksten ut fra særlige kvaliteter ved denne eiendommen.

Ombudsmannen har forståelse for at skattyter reagerer på at det skiller fire millioner i eiendomsskattetaksten som mindretallet og flertallet mener er riktig for hans eiendom. Dette forsterkes ved at både mindretallet og flertallet begrunner taksten med en henvisning til sammenlignbare eiendommer i kommunen. Skatteforvaltningsloven kapittel 3 om taushetsplikt, jf. eignedomsskattelova § 29 annet ledd, setter skranker for hvilken informasjon klagenemnda kan gi om andre eiendommer. Videre er det kun krav om en «stutt grunngjeving for avgjerda», jf. § 29 femte ledd. Likevel mener ombudsmannen at flertallet i klagenemnda i denne saken skulle ha grunngitt sin avgjørelse mer utfyllende.

Kragerø kommune har i svaret til ombudsmannen avvist skattyters anførsler om usaklig forskjellsbehandling. Det ble vist til at alle eiendommene ble vurdert etter samme prinsipper og vurderinger ved forrige alminnelige taksering. Ombudsmannen er enig med kommunen i den forstand at likhetsprinsippet skal ligge til grunn ved utarbeidelsen av rammer og retningslinjer for taksering. Imidlertid er det ikke tilstrekkelig for å utelukke usaklig forskjellsbehandling i enkeltsaker å vise til at «malen» er fulgt. Det må gjøres en konkret vurdering for å sikre at likhetsprinsippet blir ivaretatt. Fordi det er noe uklart ut fra kommunens svar hit om den mener at nærliggende eiendommer er mer relevant å sammenligne med enn mer fjerntliggende eiendommer i kommunen, er det grunn til å presisere at det skal ses hen til sammenlignbare eiendommer uavhengig av hvor i kommunen disse befinner seg.

Gjennomgangen av taksten for skattyters eiendom og de øvrige eiendommene som ombudsmannen har fått oversendt fra kommunen, viser at det også er enkelte eiendommer som i tiden etter takseringen er omsatt for høyere pris enn fastsatt eiendomsskattetakst. Takstnemndene var kjent med de fleste av disse omsetningene ved vurderingen av skattyters klage. Saken synes i sin helhet å være tilstrekkelig opplyst ved klagebehandlingen, selv om det er grunn til å påpeke at det er uheldig at kommunen mangler opplysninger om grenser og areal på mange av eiendommene.

Gjennomgangen av saken har ikke gitt tilstrekkelig grunnlag for å konstatere at det foreligger usaklig forskjellsbehandling, eller at fastsatt takst for skattyters eiendom kan karakteriseres som «klart urimelig», jf. sivilombudsmannsloven § 10 annet ledd. Ombudsmannen har merket seg at kommunen har foretatt en ny alminnelig taksering til grunn for utskrivningen i 2020, og

forutsetter i den forbindelse at Kragerø kommune nå har fått informasjon om grenser og areal for hvert enkelt skatteobjekt.

Konklusjon

Det foreligger mangler ved begrunnelsen samt enkelte mangler i faktagrunnlaget, men ombudsmannens undersøkelser har ikke avdekket at det er lagt avgjørende feil faktiske forhold til grunn eller at det foreligger feil ved skjønnet. Det er heller ikke grunnlag for å mene at det foreligger brudd på likhetsprinsippet i saken, eller for å karakterisere fastsatt eiendomsskattetakst som «klart urimelig».

29.6.2020 (2019/1905)