Kontorjustering av eiendomsskattetakster

Utgitt: Februar 2021

KOMMUNESEKTORENS ORGANISASJON
The Norwegian Association of Local and Regional Authorities

Utgitt av KS Eiendomsskatteforum

Utgitt: Februar 2021

Innhold

1. Innledning 3

2. Generelt om kontorjustering 3

2.1 Relevante lovbestemmelser 3

2.2 Hvilke eiendommer/eiendomstyper kontorjusteringen vil gjelde for 6

2.2.1 Eiendommer som ikke omfattes av kontorjustering 6

2.2.2 Eiendommer som blir omfattet av en kontorjustering og som må likebehandles 6

2.2.3 Kontorjustering i forbindelse med kommunesammenslåinger 7

2.3 Kontorjusterte takster kan ikke overstige omsetningsnivået 8

2.4 Klage på kontorjusterte takster 9

2.5 Kommunestyrets alternativer når tiårsperioden utløper 9

3. Om kontorjustering av takster i relasjon til reduksjonsfaktor og bunnfradrag 10

Spørsmål ifm. veilederen kan rettes til sekretariatsleder Liv Elin Vermundsberget
E-post liv.elin.vermundsberget@ks.no
Tlf. 95 75 87 03

1. Innledning

Eiendomsskattetakster skal som hovedregel stå fast i ti år. En alminnelig taksering må omfatte alle skattepliktige eiendommer slik at de nye takstene får virkning fra det samme skatteåret.

Kommunestyret har mulighet for å bruke eiendomsskattetakstene ut over tiårsperioden. Kommunestyret kan vedta:

- at takstene skal stå urørt i inntil tre år ut over tiårsperioden, eller
- at takstene skal kontorjusteres

Denne veilederen behandler de reglene som gjelder for kontorjustering av takstene.

2. Generelt om kontorjustering

2.1 Relevante lovbestemmelser

Hovedregelen om taksering hvert tiende år

At takstene som hovedregel skal stå fast i 10 år, fremgår av eiendomsskatteloven § 8 A-3 (2) første punktum:

> *Det skal vere ei allmenn taksering i kommunen kvart tiande år.*

Unntaksregel om adgang til å fremskynde eller utsette ny alminnelig taksering

Det følger av eiendomsskatteloven § 8 A-3 (2) andre punktum:

> *Dersom det ligg føre særlege tilhøve, kan kommunestyret avgjere at ny taksering skal skje tidlegare eller seinare enn dette, men ikkje seinare enn tre år etter at siste allmenne taksering skulle ha skjedd.*

For spørsmål som gjelder kontorjustering, er det adgangen til å utsette gjennomføring av en alminnelig taksering som er av interesse.

Lovens bestemmelser om kontorjustering

Reglene om kontorjustering står i eiendomsskatteloven § 8 A-4:

> *(1) I staden for ny allmenn taksering kan kommunestyret gjere vedtak om auke av det verdet (taksten) som eigedomen blei sett til ved den siste allmenne takseringa for utskriving av eigedomsskatt. Kommunestyret kan dessutan gjere vedtak om at det skal gjerast eit tilsvarande tillegg for dei eigedomane som er verdsett særskild før eit tidspunkt som kommunestyret fastset.*
>
> *(2) Auken kan skje stegvis over fleire år, men må ikkje vere meir enn 10 prosent av det opphavlege skattegrunnlaget for kvart år etter 10-årsfristen for den siste allmenne takseringa, likevel slik at skatteåret 1983 vert rekna som første året for slikt tillegg. Fristreglane i § 8 A-3 andre ledd gjeld ikkje for kontorjustering.*

Første ledd første punktum inneholder hjemmelen for å kontorjustere. Det står at kontorjustering av takstene er et alternativ til å gjennomføre en ny alminnelig taksering.

Første ledd andre punktum inneholder en spesiell regel for eiendommer som på grunn av nybygg eller av andre årsaker er taksert sent innenfor tiårsperioden. Vi kommer tilbake til den til sist i pkt. 2.2.2.

Andre ledd første punktum regulerer nærmere hvordan en kontorjustering skal gjennomføres. Siste punktum inneholder en regel det er viktig å merke seg. Den sier at fristreglene i § 8 A-3 ikke gjelder dersom det foretas kontorjustering. Det innebærer at det ikke er noen begrensning i antall år eiendomsskattetakstene kan kontorjusteres. Det følger kun av § 8 A-4 andre ledd at «*Auken kan skje stegvis over fleire år».* I brev av 19.03.2013 uttaler Finansdepartementet:

> *LVK mener at opphevelsen av eiendomsskatteloven § 33 tredje ledd innebærer at kommunene ikke kan utsette den alminnelige takseringen i mer enn tre år, og at utskrevet eiendomsskatt mer enn 13 år etter siste alminnelige taksering vil være i strid med loven, og i prinsippet ugyldig.*
>
> *Adgangen til kontorjustering fulgte tidligere av eigedomsskattelova § 33 tredje ledd og lov 17. desember 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til eigedomsskattelova. Ved lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringar i eigedomsskattelova ble reglene om kontorjustering inkorporert i eigedomsskattelova § 8 A-4. I forarbeidene til lovendringen er det uttalt at departementet ikke tar sikte på noen realitetsendring av gjeldende regler, og at inkorporeringen er en ren lovteknisk opprydding for å gjøre reglene mer brukervennlige, jf Prop. 1 LS (2012-2013) kap. 3.7.2. Kontorjustering kan skje «i staden for ny allmenn taksering», jf. eigedomsskattelova § 8 A-4 første ledd, som betyr at kontorjustering i utgangspunktet kan skje ti år etter første taksering. Det følger av eigedomsskattelova § 8 A-4 siste punktum at «fristreglane i 8 A-3 andre ledd gjeld ikkje for kontorjustering.» Departementet mener at denne bestemmelsen avklarer forholdet mellom §§ 8 A-3 og 8 A-4, og at kontorjustering kan foretas i mer enn tre år etter forrige alminnelige taksering.*

For ordens skyld presiserer vi at en kontorjustering alltid vil innebære muligheten for å øke skattegrunnlaget, ikke redusere det.

Nærmere om regler og vilkår for gjennomføring av kontorjustering

Bestemmelsen i § 8 A-4 andre ledd gir tre føringer:

1. Eiendomsskattetakstene må ha vært benyttet i minst ti år før takstene kan kontorjusteres

Dette er et ufravikelig vilkår. Det er først fra det ellevte året det kan gjøres en kontormessig oppjustering av takstene.

Når man går inn i det fjortende året siden siste alminnelige taksering – og det fortsatt ikke er gjennomført en alminnelig taksering – er det lovens system at kontorjustering *skal* skje.

2. Årlig økning kan være maksimalt 10 prosent

Kommunestyret kan treffe vedtak om kontorjustering hvert år, med inntil 10 %.

Bestemmelsen er imidlertid tolket slik at kommunestyret også kan velge å se flere år i sammenheng. I note til bestemmelsen i Norsk Lovkommentar[1] er det opplyst at en slik tolking opprinnelig ble lagt til grunn av Finansdepartementet:

> *FIN har i brev av 31. juli 1990 (upubl.) antatt at flere år kan ses under ett slik at unnlatt økning ett eller flere år kan tas igjen et annet år. Det tas imidlertid forbehold om at en slik økning etter forholdene kan bli for sterk og virke noe urimelig overfor skattyter.*

Bestemmelsen har senere vært praktisert i overensstemmelse med denne forståelsen. Hvis en kommune har vedtatt kontorjustering eksempelvis for takstenes tolvte år, men ikke for det trettende året, vil kommunestyrets handlingsrom for det fjortende året følgelig være vedtak om en økning på inntil 20 %. Det trettende og fjortende året kan her ses under ett.

En oppjustering kan naturligvis også være mindre enn 10 %, og kan i prinsippet settes til for eksempel 0,5 %. Det er ingen grense nedover.

[1] Ingvild Brandal Gaasemyr, Norsk Lovkommentar: Eiendomsskatteloven, note 63, (lest 23. februar 2021).

3. Den prosentvise økningen skal alltid beregnes av *opprinnelige takstsum*

Det framgår av lovteksten i § 8 A-4 at en kontorjustering skal beregnes på grunnlag av det «opphavelege», det vil si det opprinnelige, skattegrunnlaget. Det gjelder selv om det foretas kontorjustering i flere år. Dersom eiendomsskattetaksten for eksempel er én million kroner, vil en årlig justering på 10 % følgelig alltid bli etthundre tusen kroner, ikke mer. Se eksempler på utregninger i kapittel 3 under.

2.2 Hvilke eiendommer/eiendomstyper kontorjusteringen vil gjelde for

Alle eiendommer som er gjenstand for eiendomsskatt vil bli omfattet av en kontorjustering, med enkelte spesifikke unntak.

2.2.1 Eiendommer som ikke omfattes av kontorjustering

Forutsetningen for en kontorjustering er at den *kommunale* taksten har vært benyttet for utskriving av skatt i minst ti år. Unntatt fra slik økning er:

- Vannkraftanlegg
- Boligeiendommer som takseres på grunnlag av Skatteetatens formuesgrunnlag (boligverdier)
- De særskilte skattegrunnlagene som ble skilt ut fra verk og bruk i forbindelse med lovendringen fra 2019

For vannkraftanlegg og boligeiendommer med formuesgrunnlag er årsaken at de takseres av Skatteetaten og får fastsatt ny takst hvert år.

For de særskilte grunnlagene er årsaken at den overgangsregelen som ble laget for dette spesielle skattegrunnlaget ikke anses å gi hjemmel for endring i takst, verken gjennom reglene om alminnelig omtaksering eller kontorjustering.

2.2.2 Eiendommer som blir omfattet av en kontorjustering og som må likebehandles

Alle skattepliktige eiendommer vil være omfattet av en kontorjustering – bortsett fra de unntakene som er listet opp i punkt 2.2.1. Dette innebærer at oppjusteringen for eksempel ikke kan begrenses til kun næringseiendommer hvis også andre eiendomstyper beskattes.

Det er heller ikke anledning til å differensiere prosentsatsen. Det er ikke uvanlig at næringseiendommer har en svakere prisutvikling over en tiårsperiode sammenlignet med bolig- og fritidseiendommer. Hvis takstene på næringseiendommer ble kontorjustert med en høyere sats enn annen eiendom, kunne det ha minsket den forskjellen som har oppstått i perioden som takstene står fast. Det er imidlertid ikke et holdbart argument for å bruke forskjellige prosentsatser.

Dersom et kommunestyre vedtar at det skal foretas kontorjustering og at satsen er for eksempel 6 %, betyr det altså to ting: At alle kommunale takster skal økes, og at økningen skal være 6 % for alle. Kommunestyret kan ikke vedta at visse enkelteiendommer eller utvalgte eiendomskategorier skal unntas fra takstøkningen, eller økes med en høyere eller lavere prosentsats enn for de øvrige.

Nye skatteobjekter som kommer til i årene etter den siste alminnelige takseringen vil også være omfattet av kontorjusteringen. I brev av 08.05.2007 uttaler Finansdepartementet:

> *I praksis får nye eiendommer som bygges i en kommune med eiendomsskatt fastsatt en eiendomsskattetakst gjennom særskilt taksering og tilpasset eksisterende takstnivå. Det at slike takster er yngre enn ti år, har ikke vært til hinder for at kommunen har kunnet foreta en kontorjustering av takstene inkludert de nye eiendommene, når vilkårene for øvrig er oppfylt.* (våre understrekinger)

Eiendommer som kommer til i løpet av tiårsperioden takseres normalt ut fra prisnivået ved siste alminnelige taksering, slik departementet skriver. Det samme gjelder eiendommer som av ulike årsaker må omtakseres i perioden. Dette oppnås ved at takseringsretningslinjene, som ble fastsatt i forbindelse med den siste alminnelige takseringen, brukes gjennom hele tiårsperioden. Når denne praksisen har vært fulgt, vil det innebære likebehandling at kontorjusteringen også omfatter alle eiendommer som er taksert etter siste alminnelige taksering i kommunen.

Dersom denne praksisen *ikke* har vært fulgt, slik at de sist takserte eiendommer har fått en relativt sett høyere takst, kan de nyeste takstene unntas fra kontorjustering. Adgangen framgår av § 8 A-4 (1) andre punktum, og myndigheten for å fatte et generelt vedtak om dette er lagt til kommunestyret.

2.2.3 Kontorjustering i forbindelse med kommunesammenslåinger

Når to eller flere kommuner slår seg sammen, må eiendomsskattetakstene innenfor ny kommune «harmoniseres». Det kan skje ved følgende alternativer:

a) Alle skattepliktige eiendommer i ny kommune blir gjenstand for alminnelig taksering
b) Takstene i én av de tidligere kommunene gir føringer for
   - hvilke takseringsretningslinjer som øvrige eiendommer skal bli taksert etter
   - hvilket verdinivå som takstene for øvrige eiendommer skal legges på

Hva gjelder praksisen nevnt i punkt b) gir vi et eksempel:

Eiendommer innenfor gamle X kommune takseres likt som takserte eiendommer i gamle Y kommune. Når takster innenfor Y kommune har vært benyttet i fulle ti år, kan Y kommunes takster bli gjenstand for kontorjustering. Det samme vil da også gjelde eiendommer innenfor området i gamle X kommune.

Trenger sammenslåingskommuner en overgangsperiode for å få samordnet eiendoms-skattesatser og -takster (jf. eiendomsskatteloven § 13 tredje ledd), er kontorjustering av takster kun aktuelt *etter* at overgangsperioden er ute. Etter KSEs syn kan kontorjustering ikke skje innenfor deler av sammenslått kommune *før* overgangsperiodens utløp.

2.3 Kontorjusterte takster kan ikke overstige omsetningsnivået

Selv om eiendomsskatteloven ikke stenger for at det foretas kontorjustering av takstene i en lang rekke år ut over tiårsperioden, vil det likevel være en begrensning for hvor mye takstene kan justeres. Takstnivået kan ikke overstige omsetningsnivået i justeringsåret. Det ville være i strid med lovens verdsettelsesnorm, se eiendomsskatteloven § 8 A-2 (1).

Dette betyr at det er den eiendomskategorien som har hatt svakest prisutvikling i markedet som setter grensen for hvor mye takstene kan oppreguleres. Som sagt foran har dette de siste årene normalt vært næringseiendommer. Hvis de har hatt en prisstigning på for eksempel 20 % i tiårsperioden, vil det være det maksimale man kan kontorjustere alle takster selv om markedsverdien for bolig- og fritidseiendommer kan ha økt betydelig mer.

Kontorjustering kan følgelig ikke brukes til å jevne ut skjevheter i takstnivået mellom eien-domsgrupper. I eksemplet over vil eiere av næringseiendommer vedvarende bli skattlagt hardere enn eiere av bolig- og fritidseiendommer, relativt sett.

For å unngå at kommunestyret i forbindelse med budsjettvedtaket for et kommende skatteår vedtar en prosentvis økning som kan føre til *for* høye takster, bør sakkyndig nemnd i samarbeid med eiendomsskattekontoret, ved bruk av prisopplysninger fra eiendoms-databaser og eventuelt ved bistand fra eiendomsmegler e.l., utarbeide en redegjørelse om hvor prisnivået ligger hva gjelder de ulike eiendomskategorier, sammenlignet med eiendomsskattetakstene.

2.4 Klage på kontorjusterte takster

Kommunestyrets budsjettvedtak om at alle eiendomsskattetakster skal kontorjusteres for et gitt år, er et generelt vedtak som ikke kan påklages av skattytere. Men hvis en skattyter mener kontorjusteringen har ført til at taksten på egen eiendom overstiger omsetnings-verdien, kan skattyter på det grunnlaget klage på takstvedtaket.

Eiendomsskattekontoret må fremlegge saken for sakkyndig nemnd som vurderer om den oppjusterte og påklagede taksten har blitt for høy. Selv om det fra kommunens ståsted synes åpenbart at eiendomsskattetakstene har tålt den justering som kommunestyret har vedtatt, kan det likevel tenkes at innkomne klager og påfølgende klagebehandling medfører at enkelte takster må justeres noe ned.

Forøvrig nevnes generelt at ved sjablongtaksering kan det ikke kreves millimeterrett-ferdighet. Det skal kunne benyttes sjablonger og faktorer som til dels vil være grove. Dette er akseptert av domstolene, og innebærer at ikke enhver påpeking eller anførsel om at egen eiendom er taksert strengere enn andre gir grunnlag for å foreta endringer eller for å gjøre nærmere undersøkelser. Det er de klare og store avvik som gir grunnlag for undersøkelse og eventuelt retting.

2.5 Kommunestyrets alternativer når tiårsperioden utløper

Etter utløpt tiårsperiode har kommunen de valgmuligheter som beskrevet nedenfor – som alternativ til å gjennomføre ny alminnelig taksering. Ny taksering er som sagt lovens hovedregel fordi takstene da er blitt så gamle at det normalt har oppstått skjevheter som bør rettes opp. Men hvis kommunen ikke har nye takster på plass til utskrivingen i år elleve, har den følgende muligheter:

For årene elleve til tretten er alternativene *for hvert av årene*:

- kommunen lar takstene stå urørt, eller
- kommunen foretar kontormessig oppjustering av takstene

Fra og med det fjortende året er alternativene:

- kommunen foretar utskriving på grunnlag av nye takster, eller
- kommunen foretar kontormessig oppjustering av takstene

Fra og med år fjorten må altså kommunen hvert år foreta kontorjustering dersom den fortsatt skal kunne utsette ny alminnelig taksering. Det er imidlertid antatt at unnlatelse av å kontorjustere takstene fra år fjorten ikke berører gyldigheten av skatteutskrivningen, selv om det vil være i strid med eiendomsskatteloven § 8 A-3 (2) andre pkt. sammenholdt med § 8 A-4 (2) siste pkt. Men lang utsettelse av omtaksering bør unngås på grunn av skjevhetene i takstmassen som oppstår over tid og som med rette kan gi grunnlag for klager over ubegrunnet forskjellsbehandling eller vilkårlighet. Kontorjustering har sin funksjon i en overgangsfase, hvor man enten ikke rekker å fastsette nye takster fra år , eller velger å oppregulere noe gjennom kontorjustering, for å gjøre overgangen til nye takster mykere.

3. Om kontorjustering av takster i relasjon til reduksjonsfaktor og bunnfradrag

Kommunestyret kan vedta at boligeiendommer og fritidseiendommer («sjølvstendige bustaddelar») skal tilordnes et bunnfradrag[2]. Dette er et fast kronebeløp som trekkes fra taksten før eiendomsskattebeløpet beregnes (jf. eiendomsskatteloven § 11 andre ledd).

Fra 2020 ble det inntatt en regel i eiendomsskatteloven om at boligeiendommer og fritidseiendommer skal få redusert skattebyrden med 30 %. Det skjer ved at eiendomsskatte-taksten multipliseres med 0,7 før eiendomsskattebeløpet beregnes (jf. esktl. § 8 A-2 (1)).

Kontorjustering av takstene for boligeiendommer og fritidseiendommer i kombinasjon med en obligatorisk reduksjonsfaktor og et eventuelt bunnfradrag for de samme eiendoms-kategoriene er komplisert. Eiendomsskattekontoret må være påpasselig med at selve beregningen av skatten skjer på riktig måte.

Det er satt opp regneeksempler på neste side.

[2] KSE har utarbeidet en veileder om bruk av bunnfradrag.

Rekkefølgen vil alltid være:

1. Kontorjustering av brutto takst
2. Fradrag for obligatorisk reduksjon for boliger og fritidseiendommer[3]
3. Fradrag for bunnfradrag

Eksempel kontorjustering – all eiendom som *ikke* er boliger eller fritidseiendommer

Første justeringsår	Andre justeringsår
Opprinnelig takst 12.300.000	Kontorjustert takst 13.530.000
Kontorjustering 10 % + 1.230.000	Pluss 10 % av opprinnelig takst + 1.230.000
Kontorjustert takst **= 13.530.000**	Kontorjustert takst **= 14.760.000**
Med 6,6 promille blir skatten kr. 89.298	Med 6,6 promille blir skatten kr. 97.416

Eksempel kontorjustering – boliger og fritidseiendommer

Første justeringsår	Andre justeringsår
Opprinnelig takst 3.200.000	Kontorjustert takst 3.520.000
Kontorjustering 10 % + 320.000	Pluss 10 % av opprinnelig takst + 320.000
Kontorjustert takst = 3.520.000	Kontorjustert takst = 3.840.000
Obl. reduksjon 30 %: 3.520.000 x 0,7 = **2.464.000**	Obl. reduksjon 30 %: 3.840.000 x 0,7 = **2.688.000**
Med 4,0 promille blir skatten kr. 9.856	Med 4,0 promille blir skatten kr. 10.752
----------	----------
Et eventuelt bunnfradrag på kr. 200.000 gir skattegrunnlag kr. 2.264.000 Med 4,0 promille blir skatten kr. 9.056	Et eventuelt bunnfradrag på 200.000 gir skattegrunnlag kr. 2.488.000 Med 4,0 promille blir skatten kr. 9.952

-o0o-

[3] Har kommunestyret eventuelt vedtatt en lokal (uhjemlet) reduksjonsfaktor som er høyere enn 30%, er det den lokalt vedtatte prosenten som benyttes (og den lokale reduksjonen vil gjelde alle eiendomskategorier).

Kontoradresse: Haakon VIIs gate 9, 0161 Oslo
Postadresse: Postboks 1378 Vika, 0114 Oslo
Telefon: 24 13 26 00
E-post: ks@ks.no
Nettside: www.ks.no