

satt i et samarbeid mellom departementet og Skattedirektoratet. De gjeldende, skattefrie nivågrensene videreføres i 2011 som selvstendige skatteregler, gjennom et rent teknisk grep. Frikoblingen krever ingen lovendring, men vil kreve tilpasninger i Skattedirektoratets årlige takseringsregler.

3.2.4 Andre grenser og fradrag

Det legges opp til å lønnsjustere viktige grenser i personskattesystemet med 3/4 pst., herunder personfradraget, øvre grense i minstefradraget i lønnsinntekt og innslagspunktene i toppskatten.

Enkelte beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Det gjelder blant annet innslagspunktene i formuesskatten og arveavgiften, det særskilte fradraget i lønnsinntekt, nedre grense for betaling av trygdeavgift, særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms, fisker- og sjømannsfradraget, det særskilte fradraget for landbruk mv., nedre grense i særfradraget for store sykdomsutgifter, fradraget for fagforeningskontingent og maksimal sparing i BSU.

Det er en fordel for skattyter at nedre grense i særfradraget for store sykdomsutgifter holdes nominelt uendret. De øvrige grensene som videreføres nominelt, medfører en innstramming. Samlet sett øker nominell videreføring og samspillsvirkninger mv. provenyet med 387 mill. kroner påløpt. Av dette utgjør nominell videreføring av beløpsgrensene i formuesskatten og arveavgiften henholdsvis 205 mill. kroner og 52 mill. kroner. I fradraget for reiser mellom hjem og arbeid videreføres kilometersatsene nominelt, mens nedre grense i fradraget prisjusteres fra 13 700 kroner til 13 950 kroner. Innstrammingen utgjør om lag 60 mill. kroner påløpt. Samlet bokført provenyøkning av å videreføre beløpsgrenser nominelt mv. anslås til 281 mill. kroner i 2011.

3.3 Næringsbeskatning

3.3.1 Endringer i grunnlaget for eiendomsskatt

Kommunene kan i dag velge å skrive ut eiendomsskatt på i) faste eiendommer i hele kommunen, ii) bare i områder som er utbygget på bymessig vis og/eller iii) bare på "verk og bruk", jf. eiedoms-skattelova § 3.

Kommunene kan med dagens regler skrive ut eiendomsskatt på all næringsseiendom kun dersom de ilegger eiendomsskatt i hele kommunen. Ulike typer næringsseiendom blir dermed forskjellsbehandlet i kommuner som skriver ut eien-

domsskatt bare på "verk og bruk" eller på "verk og bruk og bymessig strøk". I praksis går skillet mellom tradisjonell industrivirksomhet (for eksempel fabrikker, skipsverft og kraftverk) og tjenesteytende virksomhet (for eksempel forretninger, kontorbygg, hoteller og serveringssteder). Av de 299 kommunene som skrev ut eiendomsskatt i 2009, skrev 133 ut eiendomsskatt kun på "verk og bruk", og 53 skrev ut eiendomsskatt på "verk og bruk og i bymessig strøk". Mer enn 60 pst. av kommunene som skriver ut eiendomsskatt, forskjellsbehandler med andre ord næringsseiendom brukt i tradisjonell industrivirksomhet og næringsseiendom brukt i tjenesteytende virksomhet.

For å gi kommunene mulighet til å likebehandle ulike typer næringsseiendom i eiendomsskatten, samt å tilpasse eiendomsskatten til lokale forhold, foreslår Regjeringen å innføre to nye utskrivingsalternativer knyttet til "næringsseiendom". Det foreslås en adgang til å skrive ut eiendomsskatt på "verk og bruk og annen næringseiendom i heile kommunen". I tillegg foreslås det at kommunene kan skrive ut eiendomsskatt på "all eieendom i bymessige strøk samt på verk og bruk og annen næringseiendom i heile kommunen". Det er fortsatt ikke anledning til å skrive ut eiendomsskatt på næringsseiendom som er spesielt fritatt i eiedoms-skattelova (for eksempel landbrukseiendom utenom våningshus).

Det vil fortsatt være anledning til å skrive ut eiendomsskatt etter gjeldende definisjon av "verk og bruk". De kommunene som i dag skriver ut eiendomsskatt på "verk og bruk", men ønsker å skrive ut eiendomsskatt etter de nye utskrivingsalternativene, må først taksere annen næringsseiendom. For at kommunene skal rekke å taksere annen næringsseiendom før skatteutskrivningen våren 2011, legges det opp til særlige frister for utskrivning av eiendomsskatt etter de nye utskrivingsalternativene i innføringsåret, jf. nærmere omtale av forslaget i kapittel 14.

3.3.2 Fritaksmetoden – eierandeler i borettslag og boligaksjeselskap

Fritaksmetoden ble innført som en del av skatte-reformen 2006. Den innebærer at selskap i utgangspunktet fritas for beskatning av utbytte og gevinst på aksjer mv., samtidig som retten til fradrag for tilsvarende tap bortfaller. Formålet med fritaksmetoden er å unngå kjedebeskatning i selskapssektoren, slik at utbytter og gevinster ikke skattlegges flere ganger for aksjer eid av selskap.

14 Næringseiendom som nytt utskrivingsalternativ for eiendomsskatt

14.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår å innføre begrepet "næringseiendom" som ny utskrivingskategori i lov om eiendomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) av 6. juni 1975 nr. 29. Dette gjøres for å gi kommunene mulighet til å likebehandle ulike typer næringseiendom, samt for å kunne tilpasse eiendomsskatten til lokale forhold i enda større grad enn etter dagens regler. Etter forslaget vil kommunene få to ytterligere alternativer ved utskrivningen, henholdsvis bare på næringseiendom i hele kommunen, eller på all eiendom i bymessig utbygde områder og næringseiendom i hele kommunen.

Ved utskrivning etter de nye alternativene vil næringseiendom inkludere eiendommer som anses som verk og bruk. Uttrykket verk og bruk vil etter disse utskrivingsalternativene fortsatt ha betydning for verdsettelsesformål.

Departementet foreslår at de nye reglene skal tre i kraft med virkning fra og med skatteåret 2011. For kommuner som ønsker å benytte de nye utskrivingsalternativene er det behov for å foreta taksering av næringseiendom som ikke tidligere er taksert. På denne bakgrunn foreslår departementet en overgangsregel for 2011 med utvidet frist for utskrivning for kommuner som vil gjøre bruk av de nye utskrivingsalternativene.

14.2 Gjeldende rett

Eiendomsskatten er en frivillig kommunal skatt, og det tilligger kommunestyret å avgjøre om det skal utskrives eiendomsskatt i kommunen. Vedtak om utskrivning av eiendomsskatt fattes hvert år i forbindelse med budsjettbehandlingen i kommunen. Eiendomsskatt kan skrives ut på fast eiendom i kommunen. Som fast eiendom anses blant annet bygning med tilhørende tomt, husløse tomter, samt anlegg og installasjoner som kan anses som "stedbundne". I uttrykket "stedbundet" ligger det et krav om at det aktuelle objektet ikke uten videre er flyttbart.

Det er eiendommens objektive omsetningsverdi som er grunnlaget for beregning av eiendomsskatten, og normalt skal ny alminnelig taksering foretas hvert tiende år. Ved første gangs utskrivning av eiendomsskatt kan ikke skattesatsen settes høyere enn 2 promille. Satsen kan økes med 2 promille hvert påfølgende år inntil man når maksimal skattesats på 7 promille. Dersom det allerede skrives ut eiendomsskatt i kommunen vil objekter som kommer til senere kunne pålegges samme skattesats som øvrige eiendommer.

Etter eigedomsskattelova § 3 kan kommunene velge å skrive ut eiendomsskatt på a) faste eiendommer i hele kommunen, b) bare i områder utbygget på bymessig vis, c) bare på "verk og bruk" i hele kommunen, og d) i områder utbygget på bymessig vis og på verk og bruk i hele kommunen.

Begrepet "verk og bruk" er nærmere omtalt i eigedomsskattelova § 4 annet ledd. Bestemmelsen gir ingen definisjon av begrepet, men nevner en del eksempler på eiendom som skal anses som "verk og bruk":

"Til verk og bruk vert m.a. rekna fabrikkar, sagbruk, møllebruk, skipsvervar, industrielle verk, og likeeins gruver, steinbrot, fiskevær, saltehus, lenser, utbygde vassfall og vassfallstykke, demningsverk, losse- og lasteplassar og liknande arbeids- og driftsstader. Bygningar og anlegg skal reknast saman med verket eller bruket når dei høyrer til eller trengst til verksdrifta. Arbeidsmaskinar og tilhøyrsløse og ting som kan setjast i klasse med slikt, skal derimot ikkje reknast med utan tingen er ein part av sjølve foretaket."

Oppregningen er ikke ment å være uttømmende, jf. uttrykket "m.a.". Det er gjennom langvarig retts- og forvaltningspraksis lagt til grunn at begrepet "verk og bruk" primært omfatter eiendom tilhørende foretak av en viss størrelse som bedriver industriell virksomhet med sikte på framstilling av i første rekke materielle gjenstander. Et kraftverk anses imidlertid også som et "verk og bruk" etter eigedomsskattelova. Tjenesteytende virksomhet, som for eksempel handelsbedrifter,

kontorbygg, hoteller, serveringssteder mv., har tradisjonelt ikke vært ansett som "verk og bruk" etter eiendomsskattelova. Driftsdelen av jord- og skogbruk er generelt unntatt fra eiendomsskatt (unntatt våningshus), jf. eiendomsskattelova § 5 bokstav h, og skal således heller ikke anses som "verk og bruk". Senere rettspraksis har foretatt enkelte sondringer mellom såkalt "tjenesteytende virksomhet", og "verk og bruk" i tradisjonell forstand. Grensedragningen er ikke klar, hvilket Høyesteretts dom i Rt. 2002 s. 94 illustrerer. Høyesterett kom her til at Nettet kommune hadde hjemmel til å skrive ut eiendomsskatt på Telenors anlegg for fasttelefoni i kommunen. Som representant for flertallet uttalte førstvoterende om dette:

"I Kvitsøydommen sies det at "tjenesteytende virksomheter, f.eks. handelsbedrifter, kontorbygg eller varelagre, blir ikke verk og bruk etter eiendomsskatteloven..." Jeg er – som også partene i saken – enig i at de eksemplene som er nevnt her, faller utenfor begrepet verk og bruk, på samme måte som også hoteller, bevertningssteder mv. faller utenfor. Om det dermed er riktig å si at "tjenesteytende virksomhet" generelt faller utenfor, kan sees som et terminologisk spørsmål. Men ut fra hva jeg oppfatter som vanlig språkbruk, anser jeg det nok som naturlig å betegne slikt som lenser og losse- og lasteplasser som steder der det drives tjenesteyting. Begrepet tjenesteyting er imidlertid ikke avgjørende etter lovttekst og forarbeider, og jeg ser ikke grunn til å gå inn på det."

Den nærmere grensedragningen mellom "verk og bruk" og annen type næringseiendom, vil derfor i mange tilfeller måtte avgjøres konkret. Det er derfor ikke mulig å gi en uttømmende redegjørelse for hvilke eiendomstyper som faller innenfor og hvilke som faller utenfor begrepet "verk og bruk".

Etter lovendring har kommunene fra 2007 hatt anledning til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. Dersom man velger dette alternativet, eller utskrivning bare i bymessig strøk vil skatten også omfatte næringseiendom som ikke kan karakteriseres som "verk og bruk". Dette i motsetning til de tilfeller hvor kommunen velger å skrive ut bare på verk og bruk. Hvor kommunen velger å skrive ut eiendomsskatt i bymessig strøk, samt på "verk og bruk" i hele kommunen, vil dette innebære en forskjellsbehandling av næringseiendom avhengig av om denne ligger innenfor eller utenfor bymessig område.

14.3 Departementets vurderinger og forslag

Departementet foreslår å innføre to nye alternativer for utskrivning av kommunal eiendomsskatt. Disse kommer i tillegg til dagens fire utskrivingsalternativer. Det foreslås adgang til å skrive ut eiendomsskatt på næringseiendom i hele kommunen som et eget alternativ. Videre foreslås det et ytterligere alternativ som innebærer utskrivning på all eiendom i bymessige områder i kombinasjon med utskrivning på næringseiendom i hele kommunen. Begrepet næringseiendom tar opp i seg de typer eiendom som omfattes av begrepet verk og bruk. Det vises til avsnitt 14.4 med hensyn til hva som skal anses som næringseiendom.

Det er opp til kommunestyret i den enkelte kommune å avgjøre om det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen. Med de nye alternativene vil kommunene få bedre mulighet til å likebehandle ulike typer næringseiendom ved utskrivning av eiendomsskatt enn etter dagens regler. Videre vil forslaget åpne for at kommunene kan tilpasse utskrivningen til de lokale forholdene i kommunen, avhengig av sammensetningen av det lokale næringslivet.

Endringen vil gi kommunene adgang til å skrive ut eiendomsskatt på all næringseiendom i kommunen, med unntak av landbrukseiendom som er særskilt fritatt for eiendomsskatt, uten at man da også må skrive ut eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom.

Velger kommunen å benytte alternativene med enten utskrivning på næringseiendom i hele kommunen, eller på næringseiendom i tillegg til all eiendom innenfor bymessig område, vil utskrivningen også omfatte eiendommer som i dag anses som "verk og bruk". Etter dagens regler er det blant annet nærmere definert hvilke eiendommer og eiendeler som skal regnes sammen med verk og bruk. Det finnes også en rekke dommer som definerer nærmere hvordan verk og bruk skal verdsettes. Det gjøres ingen endringer i dette.

Med i alt seks utskrivingsalternativer er det behov for en lovt teknisk omredigering av de, med en bokstavangivelse for hvert av dem. Det vises til forslag til § 3 første ledd i eiendomsskattelova.

14.4 Definisjon av "næringseiendom"

Eiendomsskattelova inneholder ikke i dag noen definisjon av "næringseiendom". I forbindelse med innføringen av nye regler for formuesverdssettelse av næringseiendom, ble det i lovproposi-

sjonen angitt en ikke-uttømmende eksemplifisering av hva som skulle anses som "næringseiendom" i dette henseende, jf. Ot.prp. nr. 1 (2008-2009), avsnitt 3.3.2:

"Forslaget omfatter alle typer næringseiendom, herunder kontorlokaler, fabrikker, tomter, parkeringshus, butikker, verksted mv."

Flere av disse alternativene, for eksempel "fabrikker", omfattes allerede i dag av begrepet "verk og bruk". Da det ikke vil være mulig å gi en uttømmende angivelse av hvilke eiendomstyper som skal omfattes av definisjonen, foreslår departementet at det i egedomsskattelova inntas en definisjon som baserer seg på en ikke-uttømmende eksemplifisering av eiendomstyper som for eiendomsskatteformål skal anses som "næringseiendom".

Driftsdelen av jord- og skogeiendommer vil ikke berøres av denne lovendringen, da slik næringseiendom er generelt fritatt, jf. egedomsskattelova § 5 bokstav h. Våningshus på slik eiendom er ikke omfattet av fritaket, men følger reglene for boligeiendom.

Departementet legger til grunn at utleid boligieendom faller utenfor kategorien "næringseiendom" i egedomsskattelova, selv om utleien ligningsmessig anses som næringsvirksomhet for eieren. Også slike boligeiendommer skal følge boligreglene for eiendomsbeskatning. Det samme gjelder boligdelen av kombinert nærings- og boligbygg. Dersom bare én av kategoriene inngår i kommunens skatteutskrivning i området der det kombinerte bygget ligger, må den skattepliktige delen takseres separat.

Det vises til forslag til endringer i egedomsskattelova § 4 nytt annet ledd.

14.5 Ikrafttredelse og overgangsregel

14.5.1 Ikrafttredelse

Departementet forslår at endringene i egedomsskattelova trer i kraft med virkning fra og med skatteåret 2011.

Det vises til forslag til bestemmelse om ikrafttredelse.

14.5.2 Overgangsregel

Egedomsskattelova § 14 annet ledd fastsetter at skatten skal "så langt råd er, vera utskreven før 1.

mars i skatteåret". For å nå denne fristen må takseringen av de skattepliktige eiendommene være ferdigstilt på et tidspunkt som gjør det praktisk mulig å skrive ut eiendomsskatten innen 1. mars i skatteåret. For sen iverksettelse eller gjennomføring av takseringen gir normalt ikke grunnlag for å oversitte fristen til 1. mars.

Reglene i egedomsskattelova § 8 om verdsettelse etter ligningsverdi er kun trådt i kraft med virkning for kraftproduksjonsanlegg og overførings- og distribusjonsanlegg for elektrisk kraft, jf. kgl. res. av 17. juli 1998 nr. 613 med senere endringer. Taksering av øvrig eiendom skal gjennomføres etter reglene i skattelov for byene av 18. august 1911 nr. 9, jf. egedomsskattelova § 33 annet ledd. Etter byskatteloven § 4 første ledd, første punktum, skal "[a]lminnelig taksering foregå hvert 10de år, med mindre bystyret under særegne forhold beslutter, at ny taksering tidligere skal finne sted". Det er kommunen som har ansvaret for takseringen, jf. byskatteloven § 4 første ledd, første punktum og § 4 annet ledd.

Innføring av to nye utskrivningsalternativer for næringseiendom er etter departementets syn et "særegent forhold", jf. byskatteloven § 4 første ledd, første punktum. Dette innebærer at kommunene kan gjennomføre en alminnelig taksering av de eiendomsskattepliktige eiendommene selv om det er mindre enn 10 år siden forrige alminnelige taksering i kommunen. Alternativt kan takseringen begrenses til de eiendommer som ikke tidligere har vært taksert. En avgrenset taksering av de eiendommene som blir eiendomsskattepliktige som en følge av innføringen av nye utskrivningsalternativer, må være tilpasset det eksisterende takstnivået i kommunen.

Dersom kommunen ikke rekker å gjennomføre taksering og skatteutskrivning for næringseiendom for skatteåret 2011 i tide, kan utskrivningen bli ugyldig. For å forhindre dette foreslår departementet en overgangsregel om at kommuner som skriver ut eiendomsskatt på næringseiendom i 2011 gis en frist for utskrivning til utgangen av juni 2011. For senere år vil fristen i egedomsskattelova § 14 gjelde. Den forlengede fristen gjelder kun for utskrivning av skatt på næringseiendom. Eiendomsskatt på øvrig eiendom skrives ut i henhold til ordinær frist.

Det vises til forslag til overgangsregel under III i utkastet til lov om endringer i egedomsskattelova.

14.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

De foreslåtte endringene i eideomsskattelova innebærer at kommunene gis anledning til å utvide eiendomsskattegrunnlaget. Departementet antar at det i stor grad vil være kommuner med en betydelig portefølje av næringsseiendom utenom verk og bruk, og som ikke allerede skriver ut eiendomsskatt i hele kommunen, som vil benytte seg av muligheten til å skrive ut eiendomsskatt på all næringsseiendom. Det er derfor grunn til å tro at kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten vil øke i 2011. Departementet har imidler-

tid ikke grunnlag for å tallfeste hvilke kommuner som vil benytte seg av den nye muligheten, og hvor mye inntektene vil øke i 2011 som følge av lovendringen.

De administrative konsekvensene av lovforslaget knytter seg først og fremst til at de kommunene som velger å skrive ut eiendomsskatt etter de nye reglene vil måtte taksere næringsseidommer i løpet av en relativt begrenset tidsperiode. Takseringen vil påføre kommunene økte kostnader i takseringsåret, men utover dette antas forslaget ikke å ha økonomiske og administrative konsekvenser av betydning.