

Ár 2004, miðvikudaginn 21. apríl var af Yfirfasteignamatnefnd í málinu nr. 8/2003 kveðinn upp svohljóðandi

ÚRSKURÐUR

Með bréfi, dags. 11. febrúar 2003, kæra Ársæll Aðalbergsson og Ólafur Sverrisson fyrir hönd Skógarmanna KFUM, kt. 521182-0169, ákvarðanir Hvalfjarðarstrandarhrepps um álagningu fasteignaskatts á fasteignir í Vatnaskógi (fastanúmer 210-4682) gjaldárin 2001 og 2002. Eigandi fasteignanna samkvæmt skráum Fasteignamats ríkisins er KFUM og KFUK, kt. 690169-0889.

Um málavexti og röksemdir kæranda segir í kærubréfi:

„Hvalfjarðarstrandarhreppur hefur áður krafist Skógarmenn KFUM um greiðslu fasteignaskatts. Fór málið þá til úrskurðar Yfirfasteignamatnefndar, sem með úrskurði sínum í málinu nr. 3/1974, kvað úr um að fasteignir Skógarmanna KFUM í Vatnaskógi nytu undanþágu frá álagningu fasteignaskatta á grundvelli 1. mgr. 5. gr. laga nr. 8/1972 um tekjustofna sveitarfélaga og 1-3. mgr. 6. gr. reglugerðar nr. 320/1972, um fasteignaskatt, að því leyti sem fasteignir væru ekki notaðar í þágu starfsfólks.

Þær lagalegu forsendur sem Yfirfasteignamatnefnd byggði álit sitt á hafa haldist óbreyttar, þrátt fyrir að lög um tekjustofna sveitarfélaga hafi tekið nokkrum breytingum í árána rás. Sú tæmandi talning á þeim fasteignum sem undanskyldar eru álagningu fasteignaskatts hefur haldist að mestu óbreytt frá lögunum nr. 8/1972, um tekjustofna sveitarfélaga til núgildandi laga nr. 4/1995. Reglugerð nr. 945/2000, um fasteignaskatt, leysti af hólmi reglugerð nr. 320/1972, um sama efni. Á heimasíðu félagsmálaráðuneytisins undir liðnum fréttir og tilkynningar, frá 12. janúar 2001, kemur fram að flest ákvæði reglugerðar nr. 320/1972 hafi verið tekin óbreytt upp í hina nýju reglugerð, m.a. 2. mgr. 6. gr. reglugerðarinnar sem kveður á um notkun undanþeginna fasteigna í atvinnurekstri. Á heimasíðunni segir orðrétt: „Rétt er að vekja athygli á því að í reglugerð nr. 945/2000 eru tekin upp að mestu óbreytt ýmis ákvæði sem var að finna í reglugerð nr. 320/1972 ... Er í þessu sambandi sérstaklega bent á ákvæði ... 2. mgr. 6. gr. og 8. gr., varðandi t.d. félagsheimili og annað húsnæði sem að jafnaði er undanþegið fasteignaskatti en nýtt er að hluta til skattskyldrar starfsemi.“

Hvað varðar starfsemi Skógarmanna KFUM þá hefur hún haldist óbreytt nú í nær 80 ár. Vissulega hefur starfsemin aukist en eðli hennar er það sama og í upphafi, þ.e. æskulýðsstarf sem byggir á gildum kristinnar trúar. Meginþungi starfsins er sumarstarfið þar sem börn og unglingar dvelja í Vatnaskógi í 2-8 daga á hverju sumri og er dagskráin alfarið í höndum Skógarmanna KFUM. Í öðru lagi hafa Skógarmenn KFUM undanfarin ár, í auknum mæli, tekið á móti fermingarbörnum með presti sínum að hausti, og dvelja þau í 2-3 daga í senn. Dagskráin er alfarið í umsjá Skógarmanna KFUM. Í þriðja lagi koma, á vorin, leikskólabörn með fóstrum sínum og dvelja í 1-2 daga í senn og er dagskráin einnig í höndum Skógarmanna KFUM. Í fjórða lagi eru haldin í Vatnaskógi ýmis kristileg æskulýðsmót, og er dagskráin stundum í fullri umsjá Skógarmanna KFUM. Í einstaka tilvikum hafa aðrir hópar fengið afnot af aðstöðunni í Vatnaskógi. Nær undantekningarlaust er þá um að ræða hópa sem tengjast kristilegu starfi og er um að ræða væga gjaldtöku. Að lokum er rétt að ítreka að stóran hluta ársins eða u.þ.b. 150 daga stendur staðurinn auður.

Starfsemi Skógarmanna KFUM er ekki, og hefur aldrei verið, rekin í ágóðaskyni. Starfsemin byggir enn að miklum hluta á frjálsum framlögum og sjálfböðavinnu félagsmanna og annarra velunnara. Einnig hafa Skógarmenn KFUM hlotið opinbera styrki þó ekki séu þeir stór hluti árlegrar veltu. Allur rekstrarafgangur rennur óskiptur til uppbyggingar og heilla starfseminni.

Ágreiningur virðist ekki standa um að fasteignir Skógarmanna KFUM séu undanþegar fasteignaskatti, eins og fram kemur í bréfi hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps frá 1. mars 2001, og framkvæmd álagningar fyrir árið 2002. Hins vegar mótmæla Skógarmenn

KFUM beitingu hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps á 2. mgr. 6. gr. reglugerðar 945/2000, um fasteignaskatt. Skilyrði þess að sveitarstjórn beri að leggja fasteignaskatt á fasteignir undanþegnar fasteignaskatti er að fasteignin sé notuð hluta úr ári til atvinnurekstrar. Að auki skal fasteignaskatturinn vera lagður á í réttu hlutfalli við notkunartímann.

Að ofangreindu má vera ljóst að Skógarmenn KFUM nýta ekki fasteignir sínar til atvinnurekstrar. Við beitingu ákvæðisins hlýtur að verða að líta til þess að Skógarmenn KFUM eru ekki skattskyldur lögaðili í skilningi laga nr. 75/1981, um tekju- og eignaskatt. Starfsemina skortir að auki algerlega það sem verður að telja hugtaksskilyrði atvinnurekstrar, þ.e. að starfsemin sé rekin í ágóðaskyni. Að auki er rétt að benda á að í nefndri fréttatilkynningu félagsmálaráðuneytisins frá 12. janúar 2001 er sá skilningur staðfestur að með atvinnurekstri sé átt við skattskylda starfsemi.

Sú krafa stendur einnig eftir að fasteignaskattur sé á lagður í réttu hlutfalli við notkunartímann. Í því tilviki sem fasteignaskattur er álagður miðað við 9 mánaða notkun (álagning 2002) er klárlega verið að leggja fasteignaskatt á tímabil þar sem fasteignirnar standa auðar og ónýttar (u.þ.b. 150 dagar á ári). Skógarmenn KFUM mótmæla einnig harðlega að 3 mánuðir séu rétt hlutfall notkunartíma (álagning 2001) enda hefur slíkt álagning ekki verið studd neinum rökum, þrátt fyrir að eftir þeim hafi verið leitað (sjá meðfylgjandi bréf til hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps dags. 11. maí 2001).

Að lokum skal það ítrekað að Skógarmenn KFUM telja að starfsemi þeirra hafi ekki breyst að því leyti sem slíkt myndi færa fasteignir þeirra undan undanþáguákvæði 1. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995. Eins og fram kemur í Hrd. 1950:385 og Hrd. 1982:1045, var tilgangur löggjafans með ákvæði 1. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995 að hlynna að starfsemi sem þeir hafa staðið fyrir í nær 80 ár falli einkar vel undir þá starfsemi sem löggjafinn vildi hlynna að, og því eigi fyrri úrskurður Yfirfasteignamatnefndar nr. 3/1974 að standa óbreyttur.““

Yfirfasteignamatnefnd óskaði með bréfi, dags. 20. febrúar 2003, eftir umsögn Hvalfjarðarstrandarhrepps um framangreinda kæru. Umsögn af hálfu hreppsins barst með bréfi, dags. 2. september 2003, en í bréfinu var um afstöðu Hvalfjarðarstrandarhrepps vitnað til meðfylgjandi fundargerðar og álitsgerðar Jóns Hauks Haukssonar hdl., dags. 18. janúar 2001. Í álitsgerð lögmannsins segir m.a.:

„Ágreiningsmál varðandi álagningu fasteignaskatta hafa farið til úrlausna dómstóla, til dæmis þar sem deilt var um mismunandi álagningu fasteignaskatta á landeignir eftir því hvort þær voru nýttar til landbúnaðar eða annars, sem úr var leyst í Hæstarétti í málum 450 og 451/1999. Einnig hafa komið upp ágreiningsmál sem skotið hefur verið til Samkeppnisráðs varðandi samkeppnisstöðu í ferðaþjónustu, þar sem bent hefur verið á nauðsyn þess að allur rekstur gistihúsa í hagnaðarskyni sitji við sama borð. Þær lagabreytingar sem gerðar voru á lögum nr. 4/1995 með lögum nr. 144/2000 voru að hluta til gerðar vegna þessara úrlausna Hæstaréttar og Samkeppnisráðs, í því skyni að leiðrétta það misræmi sem talið var vera á lögnum. Með lögum 144/2000 var stuðlað að fækkun undanþága frá álagningu fasteignaskatta og álagningarreglur einfaldaðar. Nánari útfærslu lagareglna um fasteignaskatta er að finna í reglugerð nr. 945/2000.“

Þá segir í álitsgerðinni:

„Í ljósi þess sem hér er á undan rakið tel ég að leggja beri fasteignaskatt á eignir Skógarmanna KFUM í Vatnaskógi, aðrar en kapellu og íþróttahús, og sá fasteignaskattur eigi að vera 1,32% af gjaldstofni. Hins vegar tel ég að sveitarstjórn hafi tvo valkosti um álagninguna. Annars vegar yrði lagt á miðað við allt árið, sem ég tel liggja beinast við samkvæmt núgildandi reglum. Hins vegar að lagt á miðað við þann hluta úr ári, sem yrði talinn til almenns atvinnurekstrar og um leið viðurkennt að hluti rekstrarins sé þess eðlis að eignirnar séu undanþegnar fasteignaskatti þegar þær eru notaðar til þess rekstrar. Verði valinn sá kostur að leggja á miðað við hluta árs tel ég að álitafni rísi um hve mikinn hluta árs beri að miða við og að sveitarstjórn geti lent í erfiðum túlkunaratriðum um hvað beri að telja undanþeginn rekstur og hvað ekki og hvaða hlutfall eigi að miða við. Ég mæli því ekki með þeim kosti að leggja hlutfallslega fasteignarskatta á, að miðað verði við tímabil úr ári. Ég tel að sveitarstjórn beri

að gæta vel að jafnræði við álagningu fasteignaskatta, að allir gjaldendur sitji við sama borð. Ég tel að undanþágureglur í lögum nr. 4/1995 verði að túlka fremur þröngt í ljósi þeirra úrlausna sem komið hafa frá Hæstarétti og Samkeppnisráði og í ljósi þeirra breytinga sem gerðar voru á lögnum með lögum nr. 144/2000.“

Í fundargerð vinnufundar hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps og forsvarsmanna Skógarmanna þann 14. desember 2002 sem fylgdi bréfi Hvalfjarðarstrandarhrepps segir m.a.:

„Oddviti og hreppsnefndarmenn röktu sjónarmið sveitarfélagsins og nefndu að álögð gjöld væru aðeins fasteignaskattar en engin þjónustugjöld væru lögð á. Fram kom að hreppsnefnd teldi sveitarfélaginu skylt að gæta jafnræðis við álagningu fasteignaskatts, meðal annars vegna aðila í svipuðum rekstri, þ.e. rekstri veitinga- og gístaðstöðu. Við álagningu hafi verið beitt þeirri aðferð að draga frá 3 mánuði vegna reksturs sumarbúða, auk þess sem sumar byggingar væru augljóslega undanþegar álagningu og hefðu verið dregnar frá við álagningu. Fram kom að hreppsnefnd teldi rétt að Skógarmenn kærdðu álagninguna til yfirfasteignamatsnefndar og að hreppsnefnd hygðist taka slíkum úrskurði.“

Umsögn Hvalfjarðarstrandarhrepps var send kæranda til kynningar með bréfi dags. 31. mars 2003 og honum gefinn kostur á að koma að athugasemdum. Frekari athugasemdir bárust ekki frá kæranda.

Yfirfasteignamatsnefnd fór í vettvangsgöngu föstudaginn 16. janúar 2004. Í vettvangsgöngunni tóku þátt af hálfu Yfirfasteignamatsnefndar Pétur Stefánsson, Guðmundur Magnússon, Guðný Björnsdóttir og Steinunn Margrét Lárusdóttir, auk ritara nefndarinnar Friðþjófs Sigurðssonar. Á vettvang mættu af hálfu Skógarmanna Ársæll Aðalbergsson framkvæmdastjóri og Þórir Sigurðsson umsjónarmaður staðarins. Af hálfu Hvalfjarðarstrandarhrepps Hallfreður Vilhjálmsson oddviti og Jón Haukur Hauksson hdl. Gengið var um staðinn og húsakostur kynntur. Starfsmenn lýstu starfseminni og svöruðu fyrirspurnum. Fram kom að fasteignaskattur var fyrst lagður á árið 2001. Varðandi framkvæmd álagningarinnar var vísað til fundargerðar vinnufundar hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps og forsvarsmanna Skógarmanna frá 14. desember 2002.

Niðurstaða

Ágreiningur í máli þessu varðar ákvarðanir Hvalfjarðarstrandarhrepps um álagningu fasteignaskatts árin 2001 og 2002 á eftirtaldar eignir kæranda í Vatnaskógi í Hvalfjarðarstrandahreppi, fastanúmer 210-4682:

01 0101	Gamla skála
02 0101	Bátaskýli
06 0101	Matskála
09 0101	Svefnskála
10 0101	Lerkiskála.

Ekki er ágreiningur um að undanþegin álagningu fasteignaskatts séu kapella (04 0101) og íþróttahús (06 0101).

Ákvörðun um álagningu fasteignaskatts árið 2001 var tilkynnt kæranda með bréfi Hvalfjarðarstrandarhrepps, dags. 1. mars 2001. Kærandi setti fram athugasemdir við álagninguna í bréfi til hreppsins, dags. 11. maí 2001 og óskaði rökstuðnings fyrir

ákvörðuninni. Ákvörðun um álagningu fasteignaskatts árið 2002 var tilkynnt kæranda með bréfi, dags. 7. ágúst 2002. Frekari rökstuðningur ákvarðana um álagningu fasteignaskattsins var settur fram af hálfu Hvalfjarðarstrandarhrepps á fundi hreppsnefndarinnar og forsvarsmanna Skógarmanna þann 14. desember 2002. Samkvæmt því var kærufrestur eigi liðinn við móttöku kæru hjá Yfirfasteignamatnefnd þann 13. febrúar 2003, sbr. 3. mgr. 27. gr. stjórnssýslulaga.

Í 1. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga segir:

„Leggja skal árlega fasteignaskatt á allar fasteignir sem metnar eru í fasteignamati 31. desember á næstliðnu ár, sbr. þó 5. gr.“

Í 1. mgr. 5. gr. laganna, sbr. 1. mgr. 6. gr. reglugerðar nr. 945/2000 um fasteignaskatt, eru taldar upp þær fasteignir sem eru undanþegnar fasteignaskatti, en þar segir:

„Undanþegin fasteignaskatti eru sjúkrahöfnir samkvæmt heilbrigðislögum, kirkjur, skólar, heimavistir, barnaheimili, íþróttahús, skipbrotsmannaskýli, sæluhús, bókasöfn og önnur safnahús og hús annarra ríkja að svo miklu leyti sem þau eru notuð af sendimönnum þeirra í milliríkjaerindum. Sama gildir um lóðir slíkra húsa.“

Þá segir í 3. mgr. 5. gr. laganna:

„Nú eru hús þau, sem um ræðir í 1. og 2. mgr. þessarar greinar, jafnframt notuð til annars en að framan greinir, svo sem til íbúðar fyrir aðra en húsverði, og greiðist skatturinn þá hlutfallslega miðað við slík afnot.“

Í 2. mgr. 6. gr. reglugerðar um fasteignaskatt segir:

„Ef fasteign er undanþegin fasteignaskatti skv. 1. mgr., er notuð hluta úr ári til atvinnurekstrar, svo sem gistipjónustu, ber sveitarstjórn að leggja fasteignaskatt skv. 3. gr. á þann hluta eignarinnar sem notaður er við starfsemina, í réttu hlutfalli við notkunartímann.“

Álitaefnið er hvort eignir þær sem kærán varðar séu undanþegnar fasteignaskatti samkvæmt 1. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995 eða að hve miklu leyti þær séu undanþegnar fasteignaskatti, sbr. 3. mgr. sama lagaákvæðis.

Eins og fram er komið er ágreiningslaust að íþróttahús og kapella skuli undanþegin fasteignaskatti þannig að kærán varðar aðrar eignir kæranda í Vatnaskógi.

Við vettvangsskoðun þann 16. janúar 2004 kom fram að lerkiskáli (10 0101) væri fyrst og fremst nýttur af starfsmönnum kæranda. Með hliðsjón af því ber að greiða af eigninni fasteignaskatt sbr. 3. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995.

Samkvæmt leyfisbréfi útgefnu af Barnaverndarstofu 30. maí 2000 hafa Skógarmenn KFUM leyfi til að reka sumarþúðir fyrir allt að 95 börn í senn á aldrinum 9 – 17 ára í Vatnaskógi. Í umsókn um leyfið var tilgreind starfsemi kæranda; sumardvalarnámskeið barna frá maí til september, fermingarbarnanámskeið og útleiga fyrir hópa yfir vetrarmánuðina. Leyfið gildir fyrir árin 2000 til og með 2004 og er ekki bundið við sumarmánuðina. Samkvæmt 1. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995 eru barnaheimili meðal þeirra fasteigna sem eru undanþegin fasteignaskatti. Hugtakið barnaheimili er ekki skýrt í lögum nr. 4/1995 eða reglugerð nr. 945/2000. Með

hliðsjón af útgefnu leyfisbréfi Barnaverndarstofu telur Yfirfasteignamatsnefnd að Vatnaskógi sé barnaheimili í skilningi 1. mgr. 5. gr. Samkvæmt því telur Yfirfasteignamatsnefnd kæranda eingöngu skylt að greiða fasteignaskatt vegna þess tíma sem eignirnar eru nýttar til annars en sumarbúða og fermingarbarnanámskeiða á grundvelli leyfisbréfsins, sbr. 3. mgr. 5. gr. laga nr. 4/1995.

Við álagningu fasteignaskatts árið 2002 var gert ráð fyrir frádrætti vegna þriggja mánaða reksturs sumarbúða kæranda. Fyrir liggja gögn um nýtingu eignanna árin 2001 og 2002 en nýtingin þau ár virðist vera í meginatriðum hin sama bæði árin. Samkvæmt gögnum um nýtingu eignanna 2001 voru eignirnar nýttar í samtals um 240 daga. Til annarrar starfsemi en reksturs sumarbúða og fermingarbarnanámskeiða voru þær nýttar í u.þ.b. 60 daga eða 25% nýtingartímans. Að mati nefndarinnar ber eins og komið er fram að leggja fasteignaskatt á eignirnar í hlutfalli við þann tíma sem þær eru nýttar til annarrar starfsemi en sumarbúða og fermingarbarnanámskeiða. Með hliðsjón af því sem fram er komið um nýtingu eignanna skulu eignir þær sem kærnan varðar aðrar en lerkiskáli (10 0101) vera undanþegnar fasteignaskatti álagningarárið 2002 að 3/4 hlutum en kæranda skylt að greiða fasteignaskatt að 1/4 hluta.

Samkvæmt gögnum málsins var í fyrsta sinn lagður á fasteignaskattur á fasteignir í Vatnaskógi árið 2001. Var þá aðeins lagður á skattur fyrir hálf t.árið og síðan dregin frá 3 mánuðir eða það tímabil sem nemur sumarstarfinu. Að mati nefndarinnar eiga sömu sjónarmið við varðandi ákvörðun fasteignagjalda árið 2001 og 2002. Með hliðsjón af framanrituðu og efni kærunnar þykir ekki ástæða til breytinga á ákvörðun hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps um álagningu fasteignagjalda árið 2001.

Úrskurðarorð

Kæranda er skylt að greiða fasteignaskatt árið 2002 að 1/4 hluta vegna eftirtalinnna matshluta fasteigna í Vatnaskógi (fastanúmer 210-4682):

01 0101	Gamla skála
02 0101	Bátaskýlis
06 0101	Matskála
09 0101	Svefnskála.

Greiða skal fullan fasteignaskatt af matshluta 10 0101 Lerkiskála.

Ákvörðun hreppsnefndar Hvalfjarðarstrandarhrepps um álagningu fasteignagjalda árið 2001 skal vera óbreytt.

Pétur Stefánsson

Guðný Björnsdóttir

Andrés Svanbjörnsson