

Ár 2000, miðvikudaginn 8. nóvember var af Yfirfasteignamatnefnd í málinu nr. 6/2000 kveðinn upp svohljóðandi

ÚRSKURÐUR

Með bréfi dags. 11. ágúst 2000 kærði Lilja Jónasdóttir, hrl., fyrir hönd Veiðifélags Norðurár kt. 520679-0499, ágreining félagsins og Borgarbyggðar um álagningu fasteignagjalda á veiðihús og lóðir í eigu félagsins.

Kröfur kæranda eru aðallega að ákvörðun Borgarbyggðar um skattlagningu eigna félagsins skv. b-lið 3. gr. laga nr. 4/1995 verði ógilt og úrskurðað verði að veiðihús og lóðir félagsins falli undir a-lið greinarinnar og skuli þannig nema allt að ½ % af álagningarstofni í samræmi við álagningarákvörðun Borgarbyggðar um skattlagningu eigna sem falla undir þann flokk.

Til vara krefst kærandi þess að skattlagningu fasteigna félagsins verði skipt hlutfallslega og felld ýmist undir a- eða b-lið 3.gr. laga nr. 4/1995 eftir nýtingu þeirra á ársvísu, sbr. 6. gr. laga nr. 4/1995 með lögjöfnun.

Málavextir

Mál þetta varðar eftirtaldar fasteignir í eigu Veiðifélags Norðurár:

134767. 210-9124 Glitstaðaland 010101 Veiðihús.
134901. 210-9718 Litla Skarð:
010101 Veiðihús
040101 Starfsmannahús
050101 Veiðimannaskáli
176056. 222-7161 Skógarnef 1 010101 Veiðihús.

Í kærubréfi segir m.a. um málavexti:

“Í 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna félaga er kveðið á um að á allar fasteignir sem metnar eru af Fasteignamati ríkisins, sbr. þó 5. gr. skuli árlega leggja á skatt til sveitarfélags þar sem fasteign er. Samkvæmt a-lið 3. gr. skal skatturinn vera allt að ½ % af álagningarstofni fyrir íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar, útihús og mannvirki á bújörðum, sem tengd eru landbúnaði, og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum. Samkvæmt b-lið greinarinnar skal skatturinn verða allt að 1,32% af álagningarstofni fyrir allar aðrar fasteignir.

Borgarbyggð leggur fasteignaskatt á veiðihús og lóðir umbjóðanda okkar skv. b-lið 3. gr. með fullu álagi og er álagningarprósentan 1,40% af álagningarstofni og lóðamati.”

Síðar segir í bréfinu:

“Umbjóðandi okkar fór þess á leit við bæjarstjóra Borgarbyggðar að endurskoðuð yrði álagning fasteignagjalda og lagt yrði á eignir hans skv. a-lið 3.gr. í stað b-liðar.

Umbjóðandi okkar móttók í framhaldi bréf dagsett 12. maí s.l. þar sem fram kom að á fundi bæjarráðs þann 19. apríl s.l. hafi verið fjallað um álagningu fasteignagjalda á veiðihús og afstaða Borgarbyggðar væri áfram sú að leggja skuli fasteignagjöld á veiðihús skv. b-lið. Í bréfinu kemur fram að bæjarráð telji jákvætt ef aðilar leiti eftir álit Yfirfasteignamatnefndar á ágreiningi þessum.

Umbjóðandi okkar getur ekki sætt sig við niðurstöðu Borgarbyggðar og er því ágreiningi þeim sem hér ræðir vísað til Yfirfasteignamatsefnadar með vísan til 3. mgr. 4. gr. laganna nr. 4/1995.”

Málsástæður og lagarök

Í framangreindu kærubréfi dags. 11. ágúst 2000 segir svo um forsendur kröfugerðar kæranda:

1. Um rökstuðning fyrir kröfugerð vísar umbjóðandi okkar til þess að veiðihús eru hluti veiðihlunninda jarðeigna. Veiðihús eru byggð í þeim tilgangi að nýta hlunnindin. Kostnaður við byggingu þeirra og rekstur dregst frá arði af veiði. Þetta fyrirkomulag allt byggist á ófrávíkjanlegum ákvæðum laga um lax- og silungsveiði. Sá lagabálkur kveður á um þá óundanþægu lagaskyldu að allir veiðiréttareigendur skuli gera með sér félagsskap um veiðiréttindi jarða sinna. Eftir stofnun veiðifélaganna fer stjórn félags og félagsfundir með stjórn félaganna. Þannig verður allt það sem tilheyrir veiðirétti jarða og nýtingu þeirra, þ.á.m. veiðihús, hluti af jarðarhlunnindum og fellur þannig skv. orðanna hljóðan undir a-lið 3. gr. laganna, sbr. 44. gr. 1. nr. 76/1970.
2. Fyrir liggur úrskurður Yfirfasteignamatsefnadar dags. 10. október 1996 í málinu nr. 1/1995 þar sem komist var að þeirri niðurstöðu að stofn til álagningar fasteignagjalda á laxveiðihlunnindi jarðarinnar Ásbjarnarstaða í Borgarbyggð skyldi ákvarðaður á grundvelli a-liðar 3. gr. laganna. Umbjóðendur okkar telja að með umræddum úrskurði hafi Yfirfasteignamatsefnad tekið stefnumarkandi og fordæmisskapandi ákvörðun um forsendur álagningar fasteignagjalda á umrædd réttindi, þ.e. veiðihlunnindi umbjóðanda okkar, enda stunda aðilar umbjóðanda okkar jafnframt búskap á jörð þeirri sem réttindin fylgja.
1. Fyrir liggur að mismunandi er milli sveitarfélaga og einnig innan sama sveitarfélagsins hvernig hlunnindi sem þessi eru skattlögð þ.e. þau eru ýmist skattlögð skv. a eða b-lið 3. gr. laganna. Má í þessu sambandi benda á að í Borgarbyggð eru veiðihús sem skattlögð eru skv. a-lið 3.gr. Umbjóðandi okkar telur því að ákvörðun Borgarbyggðar um álagningu fasteignagjalda á fyrrnefnd hlunnindi sé skýrt brot á almennri jafnræðisreglu og er í því sambandi vísað bæði til jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar og jafnræðisreglu 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Telur umbjóðandi okkar jafnframt að slík mismunun brjóti í bága við grunnrök 72. gr. um vernd eignarréttar.
2. Umbjóðandi okkar bendir í þessu sambandi einnig á að hann telur óheimilt með vísan til þessa að leggja þyngri skattbyrðar á veiðihús en á sumarbústaði sem falla skv. laganna hljóðan undir a-lið greinarinnar enda not þeirra af fasteignum sínum mjög sambærileg t.d. eru bæði veiðihús og sumarbústaðir aðeins í notkun í stuttan tíma á ári og oftast en ekki er um styttri afnotatíma að ræða hjá eigendum veiðihúsa en sumarbústaða og má nefna í þessu sambandi að umbjóðandi okkar nýtir hús sín einungis í þrjá mánuði á ári.
3. Umbjóðandi okkar vísar einnig til Hæstaréttardóms í máli nr. 450/1998 í máli Óttars Yngvasonar og Oddnýjar Kristinsdóttur gegn Kolbeinsstaðahreppi þar sem fram kemur að við gjaldtöku samkvæmt lögum um tekjustofna sveitarfélaga beri stjórnvöldum að gæta almennra stjórnsýslureglna og skýra lagaheimildir svo best fái samrýmst grundvallarreglum laga, svo sem þær koma fram af stjórnarskrá. Þar á meðal verði þau að gæta þess að aðilum innan sveitarfélags sé ekki mismunað. Sé ágreiningur um álagningu borinn undir Yfirfasteignamatsefnad beri henni að gæta sömu sjónarmiða og samræmi þannig álagningu um allt land. Voru veiðihlunnindi áfrýjenda með vísan til þessa talin eiga að skattleggjast skv. a-lið 3. gr. en ekki b-lið og þannig hnekt ákvörðun hreppsins.
4. Í fyrrnefndum Hæstaréttardómi í máli nr. 450/1998 og í máli nr. 451/1998 var 3. mgr. 3. gr. laganna skýrð á þá leið að ekki megi leggja þyngri skatta á eigendur veiðihlunninda sem skilin hafa verið frá jörðum (-en þau teljast til fasteigna í skilningi 2. gr. laga nr. 94/1976 um skráningu og mat fasteigna-) en lagðir eru á bændur vegna veiðihlunninda sem fylgja jörðum þeirra. Sú niðurstaða helgaðist af jafnræðisreglu 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Einnig má ráða af dómunum að nýting veiðihlunninda teljist til landbúnaðar í skilningi a-liðar 3. mgr.

3. gr. hvort sem þau fylgja jörð eða ekki. Augljóst má telja að réttindi þau sem hér ræðir falli því undir a-lið greinarinnar en ekki b-lið. Eini munurinn er sá að ekki er um sjálf veiðihlunnidin að ræða heldur fasteignir sem ætlaðar eru til reksturs þeirra.

5. Eitt af þeim sjónarmiðum sem máli skipta við álagningu skatta er að fjárhæð þeirra sé ákveðin á málefnalegan hátt. Veiðihús eru einungis notuð í stuttan tíma á ári hverju. Má í þessu sambandi nefna ummæli um í athugasemdum greinargerðar með frumvarpi til laga um tekjustofna sveitarfélaga, lögð fram á 111. löggjafarþingi 1998, við 3. gr. þess sem sambærileg er við 3. gr. núgildandi laga um þetta efni. Segir að skatturinn sé gjald fyrir þá þjónustu sem eigendur fasteigna njóta. Virðist þannig vera gert ráð fyrir því að fjárhæð hans miðist við þá þjónustu sem veitt er. Þjónusta sú sem umbjóðandi okkar nýtur frá Borgarbyggð er mjög takmörkuð.
6. Einnig má benda á að einstaka veiðihús eru nýtt til annarra hluta en rekstrar veiðihlunninda. Í því sambandi má benda á 5. og 6. gr. laganna. Í 5. gr. eru tilgreindar nokkrar stofnanir sem eru undanþegnar fasteignaskatti, þar má nefna t.d. skóla og heimavist. Í 6. gr. laganna er fjallað um afnot fasteignar sem metin er sem ein held og greiða ber af henni fasteignaskatt skv. báðum gjaldflokkum 3. mgr. 3. gr. Einnig kemur fram að þeir sem annast mat nýbygginga og endurbóta skuli ákveða hlutfallslega skiptingu matsverðs slíkra eigna eftir afnotum. Afnot veiðihúsa umbjóðanda okkar er einungis í þrjá mánuði á ári eins og fyrr segir.”

Yfirfasteignamatnefnd óskaði með bréfi dags. 16. ágúst 2000 eftir umsögn Borgarbyggðar um framangreinda kæru. Svarbréf Borgarbyggðar er dags. 24. ágúst 2000. Þar segir m.a.:

“Niðurstaða Borgarbyggðar um að fasteignagjöld af veiðihúsum skuli vera skv. b-lið 3. greinar laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga byggir á orðanna hljóðan. Skv. a-lið 3. greinar skal fasteignaskattur vera allt að 0,5% á íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar, útihús og mannvirki á bújörðum, sem tengd eru landbúnaði, og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum. Allar aðrar fasteignir taka álagningarstofn skv. b-lið.

Afstaða Borgarbyggðar byggir á því að veiðihús falli ekki undir neitt af því sem talið er upp í a-lið og tilheyri þar með b-lið. Ekki er því fallist á að veiðihús séu mannvirki á bújörðum sem tengd séu landbúnaði. Það flækir þessa mynd vissulega að rekstur veiðihúsa getur verið nokkuð mismunandi en almennt er þar um þjónustu við veiðimenn að ræða sem svipar til hótels- og gistihúsareksturs. Boðið er upp á gistingu, mat og drykk, ásamt tengdri þjónustu og greitt fyrir annað hvort sér eða sem hluti af veiðileyfagjaldi. Ekki hafa allar veiðiár veiðihús og þar tíðkast gjarnan að veiðimönnum sé boðin sambærileg þjónusta á hótélum eða gistihúsum á viðkomandi svæði. Ekki er hægt að fallast á að rekstur veiðihúsa sé forsenda þess að landeigendur geti nýtt veiðihlunnindi á jörðum sínum.

Í forsendum kröfugerðar, þriðja lið, er því haldið fram að Borgarbyggð leggi fasteignagjöld á einhver veiðihús skv. a-lið. Hér er ekki ljóst við hvað er átt. Reglan er sú að allt sem heitir “veiðihús” skv. fasteignaskrá er með álagningu skv. b-lið. Hugsanlega er um það að ræða að eignir með annað heiti í fasteignaskrá séu nýttar með sama hætti og veiðihús, svo sem sumarbústaðir og íbúðarhús. Slíkt er ekki hægt að útiloka.

Í forsendum kröfugerðar, sjöunda lið, er lagt út frá því að veiðihúsið sé einungis notað hluta úr árinu og þar með réttlæti það lægri álagningu. Þjónusta sveitarfélagsins vegna fasteigna innan þess ræðst að litlu leyti af því hversu stóran hluta ársins viðkomandi fasteignir eru í rekstri. Sem dæmi er þjónusta brunavarna óháð því hvort fasteign er í rekstri eða ekki. Þannig er ekkert sem segir að fasteign sem nýtt er allt árið njóti meiri þjónustu frá sveitarfélaginu en fasteign sem nýtt er þrjá mánuði á ári.”

Sjónarmið kæranda, Veiðifélags Norðurár, og Borgarbyggðar hafa verið rökstudd bæði skriflega og í munnlegum málflutningi.

Í málinu liggja fyrir ýmis gögn varðandi eignir og starfsemi Veiðifélags Norðurár þ.á m. samningur við Stangaveiðifélag Reykjavíkur um leigu veiðréttar og veiðihúsa, ársreikningur Veiðifélags Norðurár fyrir árið 1999 ásamt fyrningarskýrslu og gögn með upplýsingum úr þinglýsingarbókum og fasteignaskrá.

Niðurstaða

Kærandi krefst þess aðallega að ákvörðun Borgarbyggðar um skattlagningu eigna félagsins skv. b-lið 3. gr. laga nr. 4/1995 verði ógilt og úrskurðað verði að veiðihús og lóðir félagsins falli undir a-lið greinarinnar.

Samkvæmt 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 er fasteignum skipt í tvo gjaldflokka við álagningu fasteignaskatts. Af fasteignum sem falla undir upptalningu í a-lið 3. mgr. 3. gr. skal skatturinn vera allt að ½% af álagningarstofni en samkvæmt b-lið sama ákvæðis allt að 1,12% af öllum öðrum fasteignum. Fasteignir sem falla undir a-lið eru:

“Íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar, útihús og mannvirki á bújörðum sem tengd eru landbúnaði, og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum.”

Veiðihús eru eigi tilgreind sérstaklega í upptalningu a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 og eigi er að finna í lögnum skilgreiningu á hugtakinu landbúnaður í merkingu laganna.

Skipting fasteigna í tvo gjaldflokka á rætur að rekja til laga nr. 8/1972 um tekjustofna sveitarfélaga en samkvæmt eldri tekjustofnalögum nr. 51/1964 voru gjaldflokkarnir þrír. Tilgreining fasteigna sem falla undir a-lið 3. mgr. 3. gr. hefur verið óbreytt frá setningu laga nr. 8/1972 að öðru leyti en því að með lögum nr. 75/1984 um breyting á lögum nr. 73/1980 um tekjustofna sveitarfélaga, var sumarbústöðum bætt við upptalningu a-liðar.

Samkvæmt heimild í lögum nr. 8/1972 um tekjustofna sveitarfélaga var sett reglugerð nr. 320/1972 um fasteignaskatt. Reglugerð þessi hefur ekki verið felld úr gildi og verður því að telja samkvæmt almennum lögskýringareglum að ákvæði hennar gildi eftir því sem við getur átt. Í 1. mgr. 2. gr. reglugerðar nr. 320/1972 eru taldar upp þær fasteignir sem samkvæmt lögnum skyldu bera ½ % fasteignaskatt. Í 1. mgr. 3. gr. reglugerðarinnar er kveðið á um að fasteignaskattur annarra fasteigna en þeirra sem upp eru taldar í 2. gr. skuli vera 1% og í 2. og 3. mgr. greinarinnar segir til frekari skýringar:

“Af sumarbústöðum og landi, sem þeim fylgir, skal greiða fasteignaskatt samkvæmt þessarri grein.

Fasteignir, sem notaðar eru til reksturs hótela og gististaða, þar með talin veiðihús, og fasteignir, sem nýttar eru í þágu húsdýrahalds sem tómstundaiðju fyrst og fremst, skulu því skattlagðar samkvæmt 1. mgr. þessarar greinar.”

Í 2. mgr. 2. gr. reglugerðarinnar segir að til landbúnaðar skuli telja búfjárrækt, loðdýraeldi, eldi vatnafiska og svo gras-, garð- og ylrækt, ef lögð er stund á þessar greinar í þeim mæli að talist geti atvinnurekstur eða þáttur í atvinnurekstri.

Að mati Yfirfasteignamatsnefndar felst í a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 tæmandi upptalning þeirra fasteigna sem falla undir ákvæðið. Álitafnið er því hvort veiðihúsin geti talist útihús eða mannvirki á bújörðum sem tengd eru landbúnaði. Með hliðsjón af efni ákvæðisins, forsögu þess og ákvæðum reglugerðar 320/1972 telur nefndin að fasteignir þær sem kærar varðar falli ekki undir þá upptalningu.

Samkvæmt framanrituðu verður því eigi fallist á það með kæranda að fasteignir þær sem kærar varðar skuli skattlagðar samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Að mati Yfirfasteignamatsnefndar eru þær miðað við núverandi nýtingu gjaldskyldar samkvæmt b-lið óháð því hvort þær eru á bújörðum eða utan þeirra. Verður eigi séð að sú lögskýring stangist á við jafnræðisreglu 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Sú ákvörðun löggjafans að fella sumarbústaði undir a-lið með lögum 75/1984 þykir eigi leiða til annarrar niðurstöðu.

Varakrafa kæranda er að skattlagningu fasteigna félagsins verði skipt hlutfallslega og hún felld ýmist undir a- eða b-lið 3. gr. laga nr. 4/1995 eftir nýtingu þeirra á ársvisu, sbr. 6. gr. laga nr. 4/1995 með lögjöfnun. Í 6. gr. laga nr. 4/1995 segir:

“Nú er afnotum fasteignar, sem metin er sem ein heild, þann veg háttað að greiða ber fasteignaskatt af henni samkvæmt báðum gjaldflokkum 3. mgr. 3. gr. og skulu þá þeir, sem annast mat nýbygginga og endurbóta fasteigna, ákveða hlutfallslega skiptingu matsverðs slíkra eigna eftir afnotum.”

Í 6. gr. er fjallað um þau tilvik að nýtingu fasteignar er þannig háttað að hún er gjaldskyld bæði samkvæmt a-lið og b-lið 3. mgr. 3. gr. Kærandi vísar til þess að fasteignirnar eru eingöngu nýttar þrjá mánuði ársins. Að mati Yfirfasteignamatsnefndar er um svo eðlisólík tilvik að ræða að lögjöfnun frá ákvæði 6. gr. er þegar af þeirri ástæðu ekki tæk.

ÚRSKURÐARORÐ:

Eftirtaldar fasteignir í eigu Veiðifélags Norðurár eru gjaldskyldar samkvæmt b-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga:

134767. 210-9124 Glitstaðaland 010101 Veiðihús.

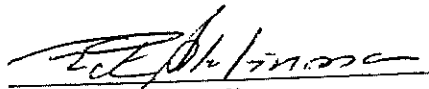
134901. 210-9718 Litla Skarð:

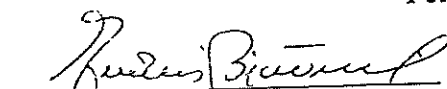
010101 Veiðihús

040101 Starfsmannahús

050101 Veiðimannaskáli

176056. 222-7161 Skógarnef 1 010101 Veiðihús.


Pétur Stefánsson


Guðný Björnsdóttir


Guðmundur Magnússon