

Ár 2009, fimmtudaginn 25. júní var af Yfirfasteignamatsnefnd í málinu nr. 3/2009 kveðinn upp svohljóðandi

ÚRSKURÐUR

Með bréfi dags. 23. mars 2009 kærir Jóhannes Eiríksson hdl. fyrir hönd Viðars Helga Guðjohnsen, kt. 140158-4299, þá ákvörðun Reykjavíkurborgar að leggja fasteignaskatt samkvæmt c-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga á fasteign kæranda að Mörkinni 8 í Reykjavík, fastanúmer 202-3553 (matshluti 1) og fastanúmer 226-3931 (matshluti 02).

Kröfur kæranda eru:

Að fasteign hans að Mörkinni 8 í Reykjavík verði skattlögð sem íbúðarhúsnæði í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga um tekjustofna sveitarfélaga nr. 4/1995.

Í kærubréfi segir m.a.:

„Umbjóðandi minn hefur áður leitað úrskurðar yfirfasteignamatsnefndar vegna þessa sama ágreiningsefnis (fskj. 2). Með úrskurði í máli nr. 10/2006, dags. 31. janúar 2007 (fskj. 3), komst nefndin að þeirri niðurstöðu að flokka bæri umrædda fasteign sem íbúðarhúsnæði í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 en ekki sem atvinnuhúsnæði í skilningi b-liðar ákvæðisins (nú c-liður, sbr. lög nr. 140/2005). Af því leiddi að umbjóðanda mínum bar að greiða lægri skatt af fasteigninni.“

Þá segir í bréfinu:

„Í samræmi við niðurstöðu nefndarinnar var álögðum fasteignagjöldum breytt fyrir árið 2007, auk þess sem oftekin fasteignagjöld voru endurgreidd fjögur ár aftur í tímann (fskj. 4). Árið 2008 greiddi umbjóðandi minn að sama skapi fasteignaskatt samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 (fskj. 5 og 6).

Með álagningu skatts á fasteign umbjóðanda míns að Mörkinni 8 fyrir árið 2009 hefur Reykjavíkurborg hins vegar tekið þá ákvörðun að flokka fasteignina að nýju sem atvinnuhúsnæði. Sú ákvörðun stríðir gegn skýrri og ótvíræðri niðurstöðu yfirfasteignamatsnefndar, enda hefur raunveruleg notkun fasteignarinnar ekki breyst frá því að nefndin kvað upp áðurnefndan úrskurð sinn. Líkt og áður eru í fasteigninni innréttaðar alls 34 stúdíóíbúðir (matshluti 01) og 17 tveggja herbergja íbúðir (matshluti 02). Íbúðirnar eru allar í útleigu og leigusamningar jafnan gerðir til eins árs. Sú staðreynd er jafnframt óbreytt að margir leigjendur hafa búið í fasteigninni í mörg ár, auk þess sem engin önnur starfsemi fer þar fram.

Samkvæmt því sem nú hefur verið rakið telur umbjóðandi minn að notkun fasteignar hans falli eftir sem áður undir hugtakið „íbúðarhúsnæði“ í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995, líkt og hugtakið var túlkað af hálfu yfirfasteignamatsnefndar í umræddum úrskurði í máli nr. 10/2007. Umbjóðandi minn lítur því svo á að öll þau sjónarmið, er lágu að baki úrskurðinum, eigi við í þessu máli. Þegar af þeim sökum beri að fallast á kröfu hans um að fasteign að Mörkinni 8 verði skattlögð sem „íbúðarhúsnæði“ í skilningi c-liðar sama ákvæðis.“

Yfirfasteignamatsnefnd óskaði með bréfi dags. 3. apríl 2009 eftir umsögn Reykjavíkurborgar vegna framkominnar kæru. Umsögn Reykjavíkurborgar barst með bréfi dagsettu 17. apríl 2009.

Í bréfi Reykjavíkurborgar segir:

„Mál af sama meiði hefur verið til meðferðar hjá Reykjavíkurborg síðan í janúar 2007 en þá barst okkur úrskurður Yfirfasteignamatsnefndar í kærumáli Viðars vegna álagningar

fasteignaskatts á Mörkina 8, þar sem kveðið var á um að greiða skyldi fasteignaskatt af eigninni í samræmi við notkun hennar sem íbúðarhúsnæðis skv. a. lið 3. mgr., 3. gr. laga nr. 4/1995 í stað c. liðar ákvæðsins eins og gert var.

Þessi niðurstaða Yfirfasteignamatnefndar endurspeglar nýtt dómafordæmi sem hæstiréttur gaf þegar hann kvað upp dóm 5. október 2006 í máli nr. 85/2006, Kópavogsbær gegn Sigurþóri Hallbjörnssyni og Áróru Gústafsdóttur. Í málinu var fallist á að raunveruleg notkun fasteignar ráði flokkun hennar með tilliti til fasteignaskatts og var talið sannað að umrætt húsnæði hefði verið nýtt sem íbúð. Í dóminum var byggt á stjórnarskrárvörðum rétti borgaranna til að ráða eigin búsetu.

Í kjölfarið á þessum dómi kærði Viðar álagningu fasteignaskatts á Mörkina 8 til Yfirfasteignamatnefndar í lok ársins 2006. Ljóst var að með dóminum hafði hæstiréttur skapað fordæmi fyrir kærða og fjölda margra aðra aðila sem svipað var ástatt um til þess að kæra álagningu fasteignaskatts og það gekk líka eftir. Yfirfasteignamatnefnd fékk málið til meðferðar og úrskurðaði á grundvelli dómafordæmis hæstaréttar. Engu máli skipti að íbúðirnar uppfylltu ekki ákvæði byggingareglugerðar og skipulag svæðisins var ætlað til atvinnustarfsemi og ekki var gert ráð fyrir íbúðabyggð þar enda lóðinni úthlutað undir gistiheimili og skráð sem slík í skrá Fasteignamat ríkisins. Yfirfasteignamatnefnd úrskurðaði að greiða skyldi fasteignaskatt af Mörkinni 8 skv. a. lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 í stað c. liðar ákvæðsins. Reykjavíkurborg taldi þetta í engu samræmi við framkvæmdina og hlutaðist til um að lögum um lögheimili og brunavarnir var breytt á Alþingi á lokadögum þingsins vorið 2007. Þannig var brugðist við ofangreindu dómafordæmi hæstaréttar með breytingu á lögum um lögheimili nr. 21/1990 og lögum um brunavarnir nr. 75/2000 og tóku lögini þegar gildi 18. mars 2007. Þar er mælt fyrir um að skráning lögheimilis í húsnæði sem er skipulagt fyrir atvinnustarfsemi sé óheimil, nema búseta sé þar heimil samkvæmt lögum eða stjórnvaldsfyrirmælum. Jafnframt er mælt fyrir um það í bráðabirgðaákvæði í lögum um brunavarnir að þeir sem í óleyfi nýta atvinnuhúsnæði til búsetu fyrir gildistöku laganna skuli hafa aflað sér tilskilinna leyfa eigi síðar en 1. janúar 2009. Þessar lagabreytingar rýmdu út ofangreindu dómafordæmi Hæstaréttar.

Þessu var komið á framfæri við kæranda samhliða því sem Reykjavíkurborg endurgreiddi mismun á fasteignaskatti atvinnuhúsnæðis og íbúðarhúsnæðis 4 ár aftur í tímann. Auk þess endurgreiddi Reykjavíkurborg sama fram til 1. janúar 2009 þ.e. á meðan fyrrnefnt bráðabirgðaákvæði var í gildi. Jafnframt var kæranda bent á að afla sér tilskilinna leyfa fyrir því að nýta atvinnuhúsnæði sem íbúðarhúsnæði fyrir 2. janúar 2009 að öðrum kosti yrði það skattlagt sem atvinnuhúsnæði.

Af þessu tilefni leitaði kærandi til skipulagsyfirvalda hjá Reykjavíkurborg og óskaði eftir breytingu á skipulagi og fékk synjun. Breyting á skipulagi er forsenda þess að þarna verði samþykkt íbúðabyggð hjá byggingafulltrúa. Jafnframt liggur fyrir að íbúðirnar yrðu ekki samþykktar sem íbúðir hjá byggingafulltrúa án kostnaðarsamra breytinga. Viðar hefur á þessum tíma, þ.e. frá að úrskurður Yfirfasteignamatnefndar gekk verið í sambandi við Reykjavíkurborg og höfum við ítrekað spurð fyrir um hvar málið væri stadd hjá honum í samþykktarferlinu. Hann hefur haldið okkur upplýstum um það og hefur að okkar mati legið ljóst fyrir að hann yrði að afla sér tilskilinna leyfa ef hann ætlaði að fá húsnæðið skattlagt sem íbúðarhúsnæði eftir 1. janúar 2009. Hann er búinn að reka þess þjónustu í rúm 20 ár og greiddi alltaf af húsnæðinu sem atvinnuhúsnæði uns ofangreind atburðarrás fór af stað í kjölfarið á dómi hæstaréttar 2006.

Eins og staðan er í dag er húsnæðið skattlagt sem atvinnuhúsnæði í samræmi við staðsetningu og notkunarskráningu þess sem gistiheimili, en skv. byggingafulltrúa fékk hann lóðinni úthlutað á sínum tíma til þess að reka gistiheimili í húsnæðinu sem flokkast sem atvinnustarfsemi.

Í dag þá höfum við ekki lagaheimild til þess að skattleggja þetta húsnæði öðruvísi en gert er, þ.e. sem atvinnuhúsnæði.“

Umsögn Reykjavíkurborgar var send lögmanni kæranda með bréfi dagsettu 4. maí 2009 og veittur kostur á að gera athugasemdir. Athugasemdir bárust með bréfi lögmannsins dagsettu 13. maí 2009. Þar segir m.a.:

„2. Í umsögninni segir að „Reykjavíkurborg [hafi talið niðurstöðu Yfirfasteignamatnefndar í máli nr. 10/2006] í engu samræmi við framkvæmdina og [hafi hlutast] til um að lögum um lögheimili og brunavarnir [hafi verið] breytt á Alþingi á lokadögum þingsins vorið 2007. Þannig [hafi verið] brugðist við [...] dómafordæmi Hæstaréttar [Hrd. 85/2006].“ Í umsögninni greinir ennfremur að „þessar lagabreytingar [hafi rýmt út] dómafordæmi Hæstaréttar.“ Í þessu sambandi vill umbjóðandi minn taka fram að í greinargerð með frumvarpi því, er varð að lögum nr. 67/2007 um breytingu á lögum nr. 21/1990 um lögheimili og lögum nr. 75/2000 um brunavarnir, kemur hvergi fram að Reykjavíkurborg hafi hlutast sérstaklega til um nefnda lagabreytingu. Þá verður ekki ráðið af lögskýringargögnum að umræddum lagabreytingum hafi verið ætlað að „bregðast við“ dómi Hæstaréttar frá 5. október 2006, í máli nr. 85/2006, eða ætlað að „rýma út“ fordæmi Hæstaréttar með nokkrum hætti, þ.e. þannig að víkja ætti frá skýru fordæmi Hæstaréttar um mat á skyldu einstaklinga til greiðslu fasteignaskatta samkvæmt lögum nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga. Líkt og ráða má af efni breytingalaganna varða þau eingöngu breytingu á lögum um lögheimili og lögum um brunavarnir. Í engu varða þau breytingu á lögum um tekjustofna sveitarfélaga. Umræddur dómur Hæstaréttar varðar hins vegar fyrst og fremst túlkun síðastgreindra laga, en ekki laga um lögheimili eða laga um brunavarnir. Samkvæmt þessu má því ljóst vera að lagabreytingin hafði hvorki áhrif á lög um tekjustofna sveitarfélaga né áðurnefnt fordæmi Hæstaréttar um túlkun tiltekinna ákvæða þeirra laga. Gera verður enda ríkar kröfur til þess að löggjafinn greini frá því með skýrum og afdráttarlausum hætti sé ætlun hans að víkja frá fordæmum Hæstaréttar og tiltekinni lagaframkvæmd – og þá sérstaklega þegar lagabreyting er íþyngjandi í garð borgaranna, enda væri annars vegið að réttaröryggi þeirra. Samkvæmt almennt viðurkenndum lögskýringaraðferðum ber og að skýra allan vafa í þessum efnun borgurinum – og þar með umbjóðanda mínum – í hag. Á grundvelli ofangreinds telur umbjóðandi minn að tilvitnaðar staðhæfingar Reykjavíkurborgar eigi ekki við rök að styðjast. Áðurnefnt dómafordæmi Hæstaréttar standi óhaggað.

Þar að auki skal þess getið að í forsendum héraðsdóms, sem staðfestur var af Hæstarétti með visun til forsendna hans, segir m.a.: „Samkvæmt framansögðu er því ekki fallist á að þau sjónarmið sem teft er fram af hálfu aðalstefnanda, sem m.a. byggjast á skipulagssjónarmiðum, girði fyrir að aðalstefndu fái að greiða fasteignaskatt af sínu íbúðarhúsnæði í sama gjaldflokki og aðrir eigendur sambærilegs íbúðarhúsnæðis í bæjarfélaginu. Aðalstefndu nýta eignarhlutann raunverulega sem íbúðarhúsnæði og það er sú notkun sem ræður því í hvaða álagningarflokk fasteignin lendir. Það að aðalstefndu sóttu ekki um leyfi til að breyta umræddu húsi í íbúð hagar ekki þessari niðurstöðu. Þar vegur þyngra stjórnarskrárvorinn réttur borgaranna til að ráða eigin búsetu svo og framangreind sjónarmið um að raunveruleg nýting fasteignar ráði skattlagningu fasteigna.“ Yrði fallist á sjónarmið Reykjavíkurborgar í máli þessu mætti því allt eins halda því fram, á grundvelli þess sem fram kemur í forsendum héraðsdómara og þess sem að framan greinir, að umræddar lagabreytingar feli í sér að vegið sé að stjórnarskrárvörðum réttindum umbjóðanda míns. Draga má stórlega í efa að sú hafi verið ætlun löggjafans með umræddri lagasetningu.

3. Í umsögninni greinir að „[efni áðurnefndra lagabreytinga hafi verið] komið á framfæri við kæranda [umbjóðanda minn] samhliða því sem Reykjavíkurborg endurgreiddi mismun á fasteignaskatti atvinnuhúsnæðis og íbúðarhúsnæðis 4 ár aftur í tímann. [...] Jafnframt [hafi] kæranda [verið] bent á að afla sér tilskilinna leyfa fyrir því að nýta atvinnuhúsnæði sem íbúðarhúsnæði fyrir 1. janúar 2009 *ad öðrum kosti yrði það skattlagt sem atvinnuhúsnæði.*“ (skáletrun undirritaðs). Umbjóðandi minn lítur svo á að hér eigi Reykjavíkurborg við fyrrgreint bréf Halldórs Frímanssonar, hdl., dags. 30. mars 2007 (sjá fylgiskjal 4 með kæru). Hvorki í þessu bréfi né öðrum formlegum erindum til umbjóðanda míns kemur fram að hann skuli afla sér leyfa, en að öðrum kosti verði húsnæði hans skattlagt sem atvinnuhúsnæði. Staðhæfing Reykjavíkurborgar þess efnis er þar af leiðandi röng. Réttmætar væntingar umbjóðanda míns stóðu því til þess að álagning fasteignaskatts á húsnæði hans yrði óbreytt og framvegis hagað í samræmi við úrskurð Yfirfasteignamatnefndar í máli nr. 10/2006. Sú varð

hins vegar ekki raunin og reyndist umbjóðanda mínum því nauðsynlegt að kæra að nýju ákvörðun Reykjavíkurborgar um álagningu fasteignaskatts á hlutaðeigandi fasteign hans.

4. Í umsögninni kemur fram að „af þessu tilefni leitaði kærandi til skipulagsyfirvalda hjá Reykjavíkurborg og óskaði eftir breytingu á skipulagi og fékk synjun.“ Í tilefni þessa skal bent á að frekari skýringa þessarar niðurstöðu verður leitað hjá Reykjavíkurborg í kjölfar úrskurðar í máli þessu, enda má draga í efa að grundvöllur ákvörðunar skipulagsyfirvalda eigi við haldbær eða málefnaleg rök að styðjast. Umbjóðandi minn telur hins vegar að þessi þáttur hafi ekki áhrif á niðurstöðu máls þessa, enda hefur raunveruleg notkun húsnæðis hans ekkert breyst frá því að Yfirfasteignamatnefnd kvað upp úrskurð í máli nr. 10/2006. Um þetta vísast nánar til sjónarmiða í kæru sem og ofangreindra athugasemda. Sérstaklega skal þó bent á að í forsendum héraðsdóms, sem staðfestur var af hálfu Hæstaréttar í máli nr. 85/2006, er í raun tekið beint á þessari aðstöðu, sbr. t.a.m. ofangreinda tilvísun í forsendur héraðsdómara (sjá lið 2 hér að ofan).
5. Í umsögninni segir að „[umbjóðandi minn] sé búinn að reka þessa þjónustu í rúm 20 ár og [hafi alltaf greitt] af húsnæðinu sem atvinnuhúsnæði uns ofangreind atburðarás fór af stað í kjölfarið á dómi hæstaréttar [svo ritað] 2006.“ Með þessum ummælum virðist sem Reykjavíkurborg líti svo á að sú staðreynd, að umbjóðandi minn greiddi ranglega of háan fasteignaskatt í u.þ.b. 16 ár, styðji þá niðurstöðu að umbjóðandi minn skuli nú á nýjan leik greiða hærri fasteignaskatt af húsnæði sínu. Telja verður fjarstæðukennt að slík röksemdarfærsla eigi við í máli þessu.“

Niðurstaða.

Kærandi gerir þá kröfu að fasteign hans að Mörkinni 8 í Reykjavík skuli skattlögð sem íbúðarhúsnæði skv. a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995.

Samkvæmt 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995, sbr. 2. gr. laga nr. 140/2005, er fasteignum skipt í þrjá gjaldflokka við álagningu fasteignaskatts. Af fasteignum sem falla undir upptalningu í a-lið ákvæðisins skal skatturinn vera allt að 0,5% af álagningarstofni en samkvæmt b-lið og c-lið allt að 1,32% af öðrum fasteignum. Fasteignir sem falla undir a-lið ákvæðisins eru:

„Íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd í dreifbýli og jarðeignir, útihús og mannvirki á bújörðum, sem tengd eru landbúnaði, öll hlunnindi og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum.“

Undir b-lið falla sjúkrastofnanir samkvæmt lögum um heilbrigðisþjónustu, skólar, heimavistir, leikskólar, íþróttahús og bókasöfn. Fyrir gildistöku laga nr. 140/2005 voru þessar eignir undanþegnar greiðslu fasteignaskatts.

Undir c-lið 3. mgr. 3. gr. falla allar aðrar fasteignir, svo sem iðnaðar-, skrifstofu- og verslunarhúsnæði, fiskeldismannvirki, veiðihús og mannvirki sem nýtt eru fyrir ferðaþjónustu.

Fasteignin Mörkin 8 er skráð í Fasteignaskrá Íslands sem gistiheimili. Í húsnæðinu hafa hins vegar verið innréttáðar íbúðir sem leigðar hafa verið til langs tíma og leigjendur hafa haft og hafa þar fasta búsetu.

Þann 31. janúar 2007 kvað Yfirfasteignamatnefnd upp úrskurð í máli nr. 10/2006 sem varðaði ágreining um álagningu fasteignaskatts á fasteignina. Í úrskurðarorði var kveðið á um að greiða skuli fasteignaskatt af eigninni samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 miðað við þáverandi notkun hennar sem íbúðarhúsnæðis. Sú niðurstaða var í samræmi við eldri úrskurði nefndarinnar þar sem byggt var á því að

raunveruleg notkun húsnæðis réði því undir hvaða staflíð 3. mgr. 3. gr. eign flokkist en ekki skráð notkun þess eða samþykki byggingaryfirvalda. Hefur verið fallist á þann skilning í dómi Hæstaréttar þann 5. október 2006 í máli nr. 85/2006.

Ekki er ágreiningur um að raunveruleg notkun fasteignarinnar hafi verið óbreytt frá því að kveðinn var upp úrskurður þann 31. janúar 2007 um gjaldskyldu vegna hennar samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. Með hliðsjón af því telur Yfirfasteignamatsefnd með vísan til óbreyttrar notkunar húsnæðisins að um sé að ræða íbúðarhúsnæði í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995.

Ekki hafa orðið breytingar á efni 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um flokkun fasteigna við álagningu fasteignaskatts eftir að kveðinn var upp úrskurður í máli nr. 10/2006 sem varðaði þá eign sem hér er um fjallað. Telur nefndin að breytingar sem orðið hafa á öðrum lögum geti ekki leitt til breytinga á flokkun fasteigna samkvæmt 3. mgr. 3. gr. svo sem haldið er fram af hálfu Reykjavíkurborgar.

Úrskurðarorð

Greiða skal fasteignaskatt af fasteigninni Mörkinni 8, Reykjavík, fastanúmer 202-3553 (matshluti 1) og 226-3931 (matshluti 02), samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 miðað við núverandi notkun hennar sem íbúðarhúsnæðis.

Pétur Stefánsson

Guðný Björnsdóttir

Friðrik Már Baldursson