

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Sendt til: lovgivningogoeкономи@skm.dk, mja@skm.dk og mero@skm.dk
Ang. j. nr. 2024 - 4033

24. januar 2025

Høringssvar til høring over forslag til ændring af ejendomsskatteloven, ejendomsvurderingsloven, afskrivningsloven, boafgiftsloven og forskellige andre love

Danske Advokater takker for muligheden for at afgive høringssvar.

Forslaget har været behandlet i Foreningen af Danske Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg samt i foreningen Danske Arveretsadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters fagudvalg for arveret og i Danske Advokaters fagudvalg for fast ejendom samt i Danske BOLIGadvokater. Gennemgangen af forslaget har givet anledning til følgende bemærkninger.

Overordnet set omfatter lovforslaget følgende 8 hovedområder:

1. Justering af stigningsbegrænsningsreglerne for både grundskyld og dækningsafgift.
2. Indførelse af særlige regler om grundskyld og dækningsafgift i visse udstykningstilfælde.
3. Mulighed for nuværende ejer for eftergivelse af ejendomsskat, som dækker den ejerperiode, hvor den afdøde ejer ejede ejendommen.
4. Mulighed for kommunalbestyrelsen til at sætte opkrævninger som følge af en efterregulering af grundskyld i bero.
5. Udvidelse af adgangen til at få ansat en ejendomsværdi, jf. EVL § 11 mv.
6. Indførelse af hjemmel til at rette åbenlyse fejl i tilbagebetalingsordningen.
7. Retskrav på anvendelse af en ejendomsværdi ansat efter EVL § 11 ved bo- og gaveafgift.
8. Justering af forskellige skattebestemmelser som følge af afskaffelsen af begrebet "Ejendomsværdi" for en række ejendomme.

Der er generelt tale om forsøg på løsning af forskellige uhensigtsmæssigheder i det hidtidige vedtagne regelsæt.

Danske Advokater kan generelt tilslutte sig, at man forsøger at tilpasse regelgrundlaget, når man bliver opmærksom på uhensigtsmæssigheder. I denne situation – hvor der allerede har været mange regeljusteringer til ejendomsvurderingsloven og ejendomsskatteloven – er det dog beklageligt, at reglerne fortsat volder så massive problemer, at det endnu engang er nødvendigt med tilpasning af regelsættet.

Det er indres i den forbindelse, at de første vurderinger af erhvervsejendomme pr. 1. marts 2021 fortsat ikke er udsendt endnu, men at de foreløbige vurderinger pr. 1. januar 2023 synes at indikere, at grundværdiansættelserne i store dele af landet – stik imod hvad der fremgår af lovforarbejderne – ikke synes at ramme reelle værdier. Danske Advokater er særdeles betænkelige ved hele processen omkring tilblivelsen af den nye ejendomsvurderingslov og ejendomsskatteloven, som er blevet unødigt kompliceret med regler, som er inkonsistente, og som er tilpasset – ikke i forhold til gennemtænkte vurderingsprincipper og beskatningsregler – men i stedet i forhold til de systemer, som det af Skatteforvaltningen udviklede IT-system har kunnet understøtte.

Herudover lider det nuværende regelgrundlag af betragtelige retssikkerhedsmæssige problemer, hvor ejendomssejernes muligheder for at kunne få efterprøvet, hvorvidt de grundværdiansættelser, som udsendes, er korrekte, er stærkt begrænset.

Som følge af ændringerne i ejendomsskattelovene ses der også behov for at se på lejelovens regler for så vidt angår regulering af husleje.

Det udsendte lovforslag adresserer ikke disse emner, men det er – efter Danske Advokaters opfattelse – nødvendigt, at der snarest muligt udsendes et nyt lovforslag, som omhandler disse problemstillinger.

Indledningsvist bemærkes, at lovforslagets § 1, nr. 11 og henvisningerne på side 58 i lovforslaget til ejendomsskattelovens § 20, stk. 1, 2. pkt., synes at være forkerte. Ejendomsskattelovens § 20, stk. 1, omfatter de offentligt ejede ejendomme, mens § 20, stk. 2, angår øvrige ejendomme. Da der er tale om forslag til justering af reglerne om den almindelige dækningsafgift, er det givetvis ejendomsskattelovens § 20, stk. 2, som der refereres til.

Samme problemstillingen synes at være tilfældet med lovforslagets § 1, nr. 13, idet teksten synes at referere til ejendomsskattelovens § 28, stk. 2 og ikke til § 29, stk. 2, 1. pkt.

Dernæst fremgår det på side 62 i lovforslaget, at kravet om, at den skattepligtige vil skulle registrere det forskudte indkomstår digitalt via den digitale udstillingsløsning på Skat.dk har som konsekvens, at ikke-digitale borgere ikke vil kunne anvende forskudt indkomstår. Selvom problemstillingen givetvis ikke omfatter mange borgere, er det efter Danske Advokaters opfattelse problematisk at vedtage regler, som udelukkende finder anvendelse for de borgere, som anvender digital post.

Ad de foreslåede justeringer af stigningsbegrænsningsreglerne for både grundskyld og dækningsafgift (lovforslagets § 1, nr. 19-23)

Stigningsbegrænsning for grundskyld

Det foreslås indført en regel om, at der ikke skal gælde en stigningsbegrænsningsbeskyttelse for grundskyld, når en ejendom ikke længere skal undtages fra vurdering. I dette tilfælde vil ejendommen ved næstkommende vurdering skulle have ansat en grundværdi, som danner grundlag for grundskylden året efter uden begrænsning i størrelsen af grundskylden. Det fremgår af lovforslagets side 66, at det skal gælde, når ejendommen ophører med at være undtaget fra vurdering, fordi ejendommen ændres. Danske Advokater bemærker, at det ikke altid er en ændring af ejendommen, som betyder, at ejendommen ikke længere skal undtages fra vurdering. Det kunne eksempelvis være tilfældet, hvor Vurderingsstyrelsen finder ud af, at ejendommen ved en fejl har været undtaget fra vurdering, eller det kan også vise sig, at ny praksis betyder, at ejendomme, som man tidligere anså for at være undtaget fra vurdering, ikke længere skal være undtaget. Danske Advokater skal anmode om, at der nærmere redegøres for, hvad der skal ske i disse situationer.

Herudover foreslås, at der skal gælde en stigningsbegrænsning i grundskylden, hvis en ejendom ikke længere skal grundskyldsfrtages. Der sondres ikke her mellem de forskellige hjemler til grundskyldsfrigivelse, hvorfor det formodes at måtte gælde for dem alle. Hvis en sådan grundskyldsfrigivelse ophører, vil stigningsbegrænsningen blive udregnet fra 0 kr., og grundskylden opkræves i året efter grundskyldsfrigivelsen er ophørt.

Som bekendt følger det af ejendomsskattelovens § 12, stk. 3, at ejendomme, som er grundskyldsfritaget efter § 5, stk. 1, ikke kan opkræves dækningsafgift. Efter Danske Advokaters opfattelse bør stigningsbegrænsningen for grundskyld også gælde for dækningsafgiften, hvis en ejendoms tidligere fritagelse for dækningsafgift skyldes, at ejendommen har været grundskyldsfritaget efter ejendomsskattelovens § 5, stk. 1.

I ejendomsvurderingslovens §§ 13 og 14 er der givet vurderingsmyndighederne mulighed for at undlade at vurdere ejendomme, hvis vurderingen ikke anvendes til beskatningen. Hvis en ejendom ikke har været vurderet efter beslutning truffet i henhold til ejendomsvurderingslovens §§ 13 eller 14, men grundskyldsfritagelsen ophører, skal Danske Advokater anmode om, at det bekræftes, at en sådan ejendom vil blive vurderet ved førstkomende 1. januar, og derefter først i det efterfølgende år vil blive opkrævet grundskyld og eventuel dækningsafgift.

Dernæst skal Danske Advokater anmode om, at der redegøres for, hvordan stigningsbegrænsningen for grundskyld administreres i forhold til såkaldte fællesarealer, som efter den nye ejendomsvurderingslov vil blive kategoriseret som rekreative områder. Disse fællesarealer er i henhold til den tidligere gældende vurderingslov blevet ansat til 0 kr. og dermed ikke blevet opkrævet grundskyld.

Stigningsbegrænsning for dækningsafgift

En af forudsætningerne for at blive omfattet af reglerne om stigningsbegrænsning for dækningsafgift er, at ejendommen året forinden har været opkrævet dækningsafgift. Der foreslås nu indført en undtagelse om, at stigningsbegrænsningen for dækningsafgift alligevel skal gælde i visse tilfælde, hvor ejendommen ikke har betalt dækningsafgift i 2021.

De nævnte særlige tilfælde er:

1. Når årsagen til fritagelse for dækningsafgift for 2021 er, at forskelsværdien var under 50.000 kr.
2. Når årsagen til fritagelse for dækningsafgift for 2021 er, at dækningsafgiften udgjorde under 200 kr.
3. Når årsagen til fritagelse for dækningsafgift for 2021 er, at ejendommen som følge af halvdelsreglen var fritaget for dækningsafgift, fordi halvdelen eller mindre af forskelsværdien blev anvendt til dækningsafgiftspligtige formål.

Selvom bevæggrundene som nævnt i lovforslaget på side 70 er valide (og i øvrigt tilkendegivet i Danske Advokaters tidligere høringsvar), bør reglen udvides, således at stigningsbegrænsningen i dækningsafgift gælder, uanset hvad årsagen til, at ejendommen tidligere ikke har betalt dækningsafgift, og uanset hvor ejendommen går fra at være fritaget for dækningsafgift til at blive omfattet. Den foreslåede lovbestemmelse dækker i øvrigt langt mere end selve den situation med den ændrede vægtning i det nye ejendomsvurderingssystem, som kan betyde, at en ejendom – uden ændret anvendelse – går fra at være fritaget for dækningsafgift i 2021 til at skulle betale dækningsafgift i 2022. Den foreslåede lovbestemmelse vil således også omfatte den situation, hvor en ejendom konverteres fra fx primært bolig (altså med en dækningsafgiftspligtig anvendelse under 50 %) til fx kontor.

En regelændring, hvorefter stigningsbegrænsningen i dækningsafgift skal gælde alle stigninger (også fra 0 kr.), vil – udover at være ganske rimelig – også indebære en væsentlig regelforenkling, der helt åbenlyst er behov for.

Ad de foreslåede særlige regler om grundskyld og dækningsafgift i visse udstykningstilfælde (lovforslagets § 1, nr. 24)

Hovedtrækkene i det nye forslag er, at en ejendomsudvikler (eller den, som ejer ejendommen inden udstykningen) skal opkræves ejendomsskatterne i både udstykningsåret og det efterfølgende år. Det skal herefter være op til ejendomsudvikleren at aftale med de nye ejere af de nyudstykkede ejendomme, hvordan den erlagte ejendomsskat skal fordeles. Ejendomsskatten fastsættes til ejendomsskatten i udstykningsåret x 2, og den opkræves umiddelbart efter, at udstykningen er registreret hos SKAT.

De foreslåede regler finder dog alene anvendelse, hvis visse betingelser er opfyldt. Allerede her skal Danske Advokater påpege det uhensigtsmæssige i, at de foreslåede regler, som er indført med det formål at pålægge ejendomsudvikleren at betale ejendomsskat, indeholder betingelser, som ejendomsudvikleren i væsentligt omfang kan bestemme, om de bliver opfyldt.

Betingelserne for, at reglerne finder anvendelse, er blandt andet:

- Der skal udstykkes 2 eller flere ejendomme, som på udstykningstidspunktet skal være udlagt til boligformål.

- Den ejendom (eller de ejendomme), hvorfra der udstykkes, skal være omfattet af ejendomsskattelovens § 33.
- Hvis én af ejendommene er udlagt til andet end ejerbolig, afgøres det af Skatteforvaltningen, om bestemmelsen kan finde anvendelse. Det kan den, hvis "de andre formål" er i naturlig forlængelse af de øvrige boligudstykningsformer.

Danske Advokater skal bede om, at det bekræftes, at betingelserne ikke er opfyldt, hvis der sker successive udstykninger, således at den enkelte ejendom (og dermed udstykning) ikke opfylder betingelserne.

Selvom der i lovforslaget på side 77 er nævnt eksempler på alternative udstykninger i naturlig forlængelse af de øvrige boligudstykningsformer, anmoder Danske Advokater om, at det tydeliggøres, hvorvidt eksempelvis dagligvarebutik, skole og/eller institution kunne være alternative udstykningsformål, som kan siges at være i umiddelbar forlængelse af etablering af fx et parcelhusområde, herunder om det evt. har betydning for vurderingen heraf, om det er samme lokalplan, som udlægger de forskellige formål.

Danske Advokater skal ydermere anmode om, at det præciseres, hvorvidt afgørelse af, om ovenstående betingelser er opfyldt, er en afgørelse i forvaltningslovens forstand, og om den i givet fald kan påklages. I forlængelse af dette spørgsmål skal Danske Advokater anmode om, at der etableres en ordning, således at der kan indhentes en forhåndsgodkendelse af, om betingelserne er opfyldt. Det kan således have store konsekvenser, hvis en ejendomsudvikler fx mener, at betingelserne er opfyldt, men det så viser sig, at Vurderingsstyrelsen ikke er enig heri.

Forudsætningen for de foreslåede regelændringer synes at være, at det ikke er muligt at nyudstykke et område, uden at én af ejendommene bliver restejendom (altså får den gamle ejendoms BFE-nummer). Danske Advokater overvejer på baggrund af tidligere erfaringer, om dette udgangspunkt er korrekt og/eller, om det med vedtagelse af andre regler eller fastsættelse af instrukser ville være muligt at løse de problemer, der har foranlediget de her foreslåede regler.

Danske Advokater henstiller i øvrigt, at det i bemærkningerne til lovforslaget præciseres, hvorvidt problemstillingen også er relevant ved opdeling af en ejendom i ejerlejligheder, fx ved opdeling af en tidligere udlejningsejendom i selvstændigt matrikulerede ejerlejligheder, som frasælges. Det er relevant at beskrive, hos hvem ejendomsskatterne opkræves for det år, hvor en sådan ejendom opdeles i ejerlejligheder, som sælges, da de udstykkede ejerlejligheder først pr. 1. januar i året

efter udstykningen vurderes selvstændigt, og der først i året efter terminen for den nævnte førstegangsvurdering opkræves ejendomsskatter på grundlag af denne.

Danske Advokater bemærker, at det i lovforslaget på side 46 er oplyst, at det skønnes, at der vil være tale om ca. 400 årlige tilfælde, hvor de foreslåede regler finder anvendelse. Dette forekommer at være et meget lavt skøn, idet reglerne som udgangspunkt omfatter alle udstykninger til boligformål. Danske Advokater skal bede om, at der redegøres nærmere for, hvordan man er kommet frem til ca. 400 årlige tilfælde. Dette specielt i lyset af, at det samtidigt fremgår, at disse nye regler vil skulle behandles manuelt, idet de nuværende IT-systemer ikke kan håndtere regelændringen.

Ad nuværende ejers mulighed for eftergivelse af ejendomsskat, som dækker den ejerperiode, hvor den afdøde ejer ejede ejendommen (lovforslagets § 1, nr. 26)

Justeringen angår efterreguleringerne for årene 2021-2023, der opkræves hos den, som er ejer på tidspunktet, hvor den endelige ejendomsskat for årene 2021-2023 kan opgøres. Problemstillingen opstår, hvis den tidligere ejer er afdød ved døden, idet den nuværende ejer dermed – uanset hvordan det kontraktuelt forholder sig mellem afdøde og nuværende ejer – skal afholde den samlede ejendomsskat for årene 2021-2023 uden mulighed for refusion.

I det udsendte lovforslag er der lagt op til, at den nuværende ejer kan få eftergivet den ejendomsskat, som dækker den ejerperiode, hvor den afdøde ejer ejede ejendommen. Der er 4 betingelser, som skal være opfyldt (lovforslagets § 82 c, stk. 1). I forhold til betingelsen i lovforslagets § 82 c, stk. 1, nr. 3 skal den fysiske og nuværende ejer dokumentere, at en eventuel efterregulering af grundskylden for skatteårene 2021-2023 er reguleret kontraktuelt med den nu ved døden afdøde ejer. Det er lidt upræcist, hvordan denne bevisbyrde skal løftes. I mange tilfælde vil det blot i købsaftalen fremgå, at der skal udarbejdes almindelig refusionsopgørelse. Danske Advokater skal anmode om, at det bekræftes, at en sådan standardbestemmelse vil opfylde betingelsen i lovforslagets § 82 c, stk. 1, nr. 3. I modsat fald anmodes Skatteministeriet om nærmere at redegøre for, hvordan man forestiller, at bevisbyrden kan løftes.

Danske Advokater bemærker i øvrigt, at det har været en kendt problemstilling aktualiseret af særreglen om, at ejendomsskatten for årene 2021-2023 opkræves hos den, som er ejer på tidspunktet, hvor den endelige ejendomsskat for årene 2021-2023 kan opgøres – en

problemstilling, som det har været muligt at løse for årene 2024 og frem, hvor ejendomsskatten opkræves ud fra de respektive ejerperioder.

Ad kommunalbestyrelsens mulighed for at sætte opkrævninger som følge af en efterregulering af grundskyld i bero (lovforslagets § 1, nr. 27)

Justeringen angår en mulighed for kommunalbestyrelsen til i særlige tilfælde og efter indstilling fra told- og skatteforvaltningen at sætte opkrævninger som følge af en efterregulering af grundskyld i bero i op til 12 måneder for fysiske personer. Justeringen er aktualiseret som følge af de i medierne beskrevne problemstillinger omkring ejendomsskatten i udstykningstilfælde – en problemstilling, som dog er løst ved det lovforslag, som i slutningen af december 2024 blev sendt i høring.

Der er derfor ingen aktuel kendt problemstilling, som er årsagen til bestemmelsen. Danske Advokater skal anmode om, at det oplyses, hvorvidt Skatteministeriet er bekendt med problemstillinger, hvor bestemmelsen kan bringes i anvendelse.

Ad den foreslåede udvidelse af adgangen til at få ansat en ejendomsværdi, jf. EVL § 11 (lovforslagets § 2, nr. 1-3)

Efter Danske Advokaters opfattelse er det glædeligt, at adgangen til at få ansat en ejendomsværdi efter EVL § 11 er udvidet. Det fremgår af lovforslagets side 92/93, at ansættelsen efter EVL § 11 skal ske ud fra den forventelige kontantværdi i fri handel for en ejendom af den pågældende type under hensyn til alder, størrelse, beliggenhed og øvrige karakteristika. Forinden denne passus fremgår, at ansættelsen skal ske inden for rammerne af vurderingsnormen, jf. EVL § 15 (lovforslagets side 92).

Efter Danske Advokaters opfattelse er det uklart, om der hermed menes, at EVL § 11-ansættelsen er en ren handelsværdinorm, hvor der altså tages hensyn til alle rettigheder og forpligtelser, som den pågældende ejendom er underlagt. Det gælder også de såkaldte privatretlige restriktioner (altså selvsagt forudsat at de har en betydning for værdiansættelsen). Den bedst kendte privatretlige restriktion er nok en hjemfaldsforpligtelse, hvorefter ejendomsejeren på et givent tidspunkt er forpligtet til at tilbagesælge ejendommen (typisk til en kommune) til en meget lav pris. Jo tættere på hjemfaldstidspunktet, jo lavere er handelsværdien af ejendommen. I

vurderingsmæssig henseende medregnes en sådan hjemfaldsforpligtelse dog ikke, idet den anses at være privatretlig. Spørgsmålet er altså, om en EVL § 11-ansættelsen skal tage hensyn til sådanne forhold?

Et andet eksempel kunne være, at ejendommen var udlejet på vilkår, som ikke er markedskonforme. I vurderingsmæssig henseende skal ejendommen ansættes ud fra sædvanlige lejeforhold, mens en ren handelsværdiansættelse vil tage udgangspunkt i de aktuelle lejevilkår – særligt hvis det ikke er muligt at ændre disse. Igen altså et eksempel på, at en ren handelsværdiansættelse afviger fra den vurderingsmæssige ansættelse.

Et afledt spørgsmål/problemstilling angår værdiansættelse af fx uudnyttede byggeretter. En investor ville således inddrage alle forhold i ejendomsværdiansættelsen, herunder altså muligheden for at opføre yderligere end den konkrete bebyggelse. Dette er i overensstemmelse med vurderingsnormen i EVL § 15. Ved ansættelse af ejendomsværdien for ejerboliger efter ejendomsvurderingsloven skal Danske Advokater bede Skatteministeriet bekræfte, at ejendomsværdien ansættes ud fra princippet i EVL § 15, således at hvis en investor formodes at ville tillægge muligheden for at opføre yderligere bebyggelse en værdi, vil denne værdi skulle tillægges til ejendomsværdien. Hvis der fx ligger en lille beboelsesbygning på 50 kvm på en grund ned til vandet, er spørgsmål, om ejendomsværdien alene skal afspejle værdien af beboelsesbygningen på 50 kvm (dvs. lav værdi), eller skal den afspejle den værdi, som en fornuftig køber ville betale for ejendommen (dvs. tillagt den værdi, som en fornuftig investor ville tillægge værdien af de uudnyttede byggeretter).

Hvis ejendommen kort forinden anmodningen om en § 11-vurdering er handlet mellem uafhængige parter, ønsker Danske Advokat at få bekræftet, at en sådan værdiansættelse mellem uafhængige parter vil have en betydelig vægt ved vurderingen af, hvad ejendomsværdien vil være. Selvsagt under forudsætning, at der ikke i mellemtiden mellem handlen og § 11-vurderingen er indtrådt omstændigheder, som betyder, at den aftalte handelsværdi ikke på tidspunktet for EVL § 11-vurderingen er udtryk for handelsværdien.

Med de foreslåede regler vil der med en EVL § 11-vurdering være et retskrav på, at denne værdiansættelse kan lægges til grund i 2 år, medmindre der indtræder en omvurderingsgrund i perioden fra udstedelsen af EVL § 11-vurderingen, og indtil transaktionen gennemføres. Baggrunden er, at de forhold, som kan udløse en omvurdering, er forhold, som kan påvirke handelsværdien af en ejendom (fx en ny lokalplan). Danske Advokater bemærker dog, at der



imidlertid er mange værdipåvirkende forhold, som kan indtræde, men som ikke er en omvurderingsgrund. Det kunne eksempelvis være en kommune, som vedtog en stigning i grundskyldspromillen eller en lokalplan, som er vedtaget, men som ikke er ikrafttrådt. Det virker således lidt tilfældigt, at henvisningen sker til omvurderingsgrundene, men det er Danske Advokaters opfattelse, at det giver god mening med en skematisk regel, således at ejendomsejere med sikkerhed ved hvilke omstændigheder, der kan medføre, at en § 11-vurdering ikke længere kan anvendes.

Selve processen med at anmode om en § 11-vurdering synes at være, at ejendomsejeren indsender de relevante oplysninger om ejendommen (adressen, bebyggelsens omfang, anvendelse og evt. udlejningsforhold). Disse oplysninger bearbejdes og eventuelt yderligere oplysninger indhentes af vurderingsmyndigheden efter behov. De oplysninger, som vurderingen er baseret på, kan dog vise sig fejlbehæftet, mangelfulde, eller de kan være ændret under sagsbehandlingen, eller det kan være, at Vurderingsstyrelsen misforstår oplysninger eller andet. Danske Advokater ønsker at få oplyst, om ejendomsejeren kan stå i en situation, hvor Vurderingsstyrelsen indtager et synspunkt om, at forudsætningerne for § 11-vurderingen er bristet, således at den ikke kan anvendes.

Ad den foreslåede hjemmel til at rette åbenlyse fejl i tilbagebetalingsordningen (lovforslagets § 2, nr. 4)

Justering angår ejendomsvurderingslovens § 76 a, stk. 2, hvor Skatteministeriet foreslår at Skatteforvaltningen skal have hjemmel til at rette åbenlyse fejl i tilbagebetalingsordningen – også når det udsendte tilbagebetalingstilbud er åbenlyst for lavt. Baggrunden for bestemmelsen er, at det i mange tilfælde ikke har været muligt at anvende den systemunderstøttede tilbagebetalingsordning, hvorfor Vurderingsstyrelsen har anvendt særbestemmelsen i ejendomsvurderingslovens § 64, stk. 2 og 3 i langt flere tilfælde end oprindeligt antaget.

Danske Advokater skal anmode om, at det præciseres, hvornår der er tale om åbenlyse fejl. Det er særligt vigtigt, at dette bliver beskrevet, idet der ikke er lagt op til, at ejendomsejeren kan anfægte beslutningen om, at der ikke foreligger en åbenlys fejl.

Ad om retskrav på brug af en ejendomsværdi ansat efter EVL § 11 (lovforslagets § 4, nr. 1-5)

I udkast til lovforslag § 4, nr. 3 foreslås der en ny bestemmelse i boafgiftlovens § 12 b om retskrav på brug af en ejendomsværdi ansat efter EVL § 11. Bestemmelsen gælder ved værdiansættelsen af fast ejendom ved arv. Der indsættes en tilsvarende bestemmelse i boafgiftlovens § 27, stk. 1, 3 i lovforslagets § 4, nr. 4.

I bemærkningerne til bestemmelserne angives det, at den fastsatte værdi efter EVL § 11 er bindende (i de 2 år) og at skatteforvaltningen ikke kan ændre værdien pga. særlige omstændigheder jfr. Udkast til lovforslag s. 110. Der angives dog ikke noget om, at værdiansættelsescirkulæret – cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 ændret ved cirkulære nr. 9792 af 27. september 2021 – ikke i øvrigt skulle være gældende.

I den seneste ændring ved cirkulære nr. 9792 af 27. september 2021 er der i punkt 6, 2. afsnit følgende regel:

"Hvis boets eller parternes værdiansættelse omregnet til kontantværdi højst er 20 pct. højere eller lavere end den nævnte ejendomsværdi, skal værdiansættelsen lægges til grund ved beregningen af bo- eller gaveafgiften, medmindre der foreligger særlige omstændigheder."

Det følger endvidere af cirkulære nr. 9792 af 27. september 2021 § 2 at: *"Cirkulæret træder i kraft den 15. oktober 2021 og har virkning for overdragelser, hvor der på tidspunktet for overdragelsen af ejendommen er meddelt ejeren en vurdering af ejendommen efter ejendomsvurderingslovens §§ 5, 6 eller 11."*

Værdiansættelsescirkulærets pkt. 6 angiver altså en margin for brug af en ejendomsværdi på +/- 20%. Sammenholdes denne regel med ikrafttrædelsesreglen for ændringen af værdiansættelsescirkulæret følger det også heraf, at dette også gælder ved en ejendomsværdi ansat efter EVL § 11. Denne systematik er i god tråd med de principper, der generelt er gældende for ejendomsvurderingsloven. En ejendomsværdi er svær at ansætte. Hvis man skal klage over en ejendomsværdi eller grundværdi, skal man flytte værdien mere end 20% for at en klage kan realitetsbehandles. Når der er denne margin for forvaltningens skøn, skal borgeren også have samme margin.



Som forslaget i § 4, nr. 3 og 4 er formuleret er der ikke nogen margin, hvis man ønsker at gøre brug af en ejendomsværdi ansat efter EVL § 11. Det er åbenbart sigtet med reglen, at når man ansætter en ejendomsværdi efter EVL § 11 er der aldrig usikkerhed ved værdiansættelsen fra forvaltningens side.

Dette må bero på en fejl. Usikkerheden ved værdiansættelsen er altid til stede.

Bemærkningerne nævner intet om, at margin på +/- 20% ved forslaget fjernes ved overdragelser, hvor man vil anvende retskravs princippet. Hertil kommer, at den ejendomsværdi der ansættes efter EVL § 11 er en afgørelse, der kan påklages. En klage vil her alene blive realitetsbehandles, hvis man kan ændre værdien med mere en 20%. Når borgeren skal anfægte en EVL § 11 værdi, kræver det altså meget og en tung bevisbyrde. En sådan lovgivning er ikke rimelig og usymmetrisk. Der bør også ved brug af en ejendomsværdi kunne anvendes en margin på +/-20%. Dette bør indsættes direkte i forslaget til § 4, nr. 3 og 4.

Som udkast til lovforslag foreligger, hænger forslaget til § 4 ikke sammen med den gældende norm i værdiansættelsescirkulæret. Denne sammenhæng skal etableres – og gerne som anført med indførsel af en +/-20% margin i forslagets § 4, nr. 3 og 4.

Som forslaget til § 4, nr. 3 og 4 er angivet, omfatter det alle ejendomstyper der ikke er ejerboliger. Dette gælder også, uanset om den pågældende ejendom beskattes efter ejendomsavancebeskatningsloven eller efter næringsreglerne. Danske Skatteadvokater skal anmode om at få bekræftet, at retskravet i forslag til § 4, nr. 3 og 4 også omfatter ejendomme, der næringsbeskattes.

Det er alene ejendomme, der ikke får ansat en ejendomsværdi efter EVL § 10 der kan få ansat en ejendomsværdi efter EVL § 11 og dermed kan gøre retskrav gældende på brug af ejendomsværdien ved bo- og gaveafgift. De ejendomme der er omfattet af EVL § 10 er alle ejendomme, der ikke er ejerboliger mv. Denne sidste kategori af ejendomme – ca. 1,5 mio. ejendomme – vil aldrig kunne få ansat en ejendomsværdi efter EVL § 11. Med det pågældende forslag indføres der derfor ikke noget retskravsprincip for brug af ejendomsværdien for disse 1,5 mio. ejendomme.

Bemærkningerne til lovforslagets § 4 forholder sig ikke til dette. Det anførte får den konsekvens, at der ikke er noget retskravsprincip for disse ejendomme og at man ved værdiansættelse til brug for bo- og gaveafgift beregningen derfor alene skal bruge værdiansættelsescirkulæret og den deri indeholdte +/-20% regel samt modifikationen om særlige omstændigheder.

Man kan ikke af udkast til lovforslag se, om man er bevidst om denne regulering, da det ikke er omtalt i bemærkningerne. Det bør præciseres, hvad der er gældende.

Den værdi der ansættes ved en værdiansættelse efter EVL § 11 er på s. 31 anført som:

"Ejendomsværdien i § 11-vurderingen ansættes som den forventelige kontantværdi i fri handel for en ejendom af den pågældende type under hensyn til alder, størrelse, beliggenhed og øvrige karakteristika. Det vil sige inden for rammerne af vurderingsnormen, jf. ejendomsvurderingslovens § 15."

Denne norm er også den norm der anvendes for fastsættelse af ejendomsværdien for de 1,5 mio. ejerboliger mv. Det foreslås derfor, at retskravsprincippet også kommer til at gælde for de 1,5 mio. ejerboliger. Det kan let gøres ved at henvise til at ejendomme omfattet af EVL § 3, stk. 1, nr. 1 kan bruge en ejendomsværdi fastsat efter EVL §§ 5 eller 6 som værende handelsværdien.

Ved en sådan udvidelse af regel kommer man til at operere med et egentligt retskravsprincip ved bo og gaveafgift for alle ejendoms kategorier.

Ad forslaget til § 6, nr. 2 ejendomsavance ved salg af blandede ejendomme

I forslag til ændring af EBL § 9, stk. 1, 2. pkt. ændres normen for, hvilke ejendomme der omfattes af normen for blandede ejendomme. Som det er i dag og fremad vil fast ejendom, der omfattes af Ejendomsavancebeskatningsloven være i en af tre kategorier: EBL § 8 (de skattefrie), EBL § 9 (de blandede ejendomme og dermed delvis skattefrie) eller blot reglerne i EBL hvor der foretages en almindelig avanceopgørelse og hvor der sker beskatning af gevinst eller tab.

Med det pågældende forslag til ændring er der to betingelser for at være omfattet af EBL § 9 nemlig dels, at ejendommen er omfattet af EVL § 35 (der ansættes en ejendomsværdi for boligdelen) og dels, at ejendommen på afståelsestidspunktet anses som en erhvervsejendom efter EVL (kategoriseringen efter EVL § 3, stk. 1, nr. 4). Er en ejendom omfattet af EVL § 35, men den kategoriseres som en ejerbolig efter EVL vil den ikke være omfattet af EBL § 9 (forslagets s.118). Der anføres ikke noget om, hvordan denne ejendomstype beskattes.

Den nuværende praksis for denne type ejendomme er angivet i forslagets s. 116:

”Det følger dog også af praksis, at sådanne ejendomme i visse tilfælde i stedet er omfattet af parcelhusreglen efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, hvor fortjeneste ved afståelse af enfamiliehuse, tofamilieshuse, ejerlejligheder og sommerhuse under visse betingelser ikke skal medregnes. Dette gælder tilfælde, hvor ejendommen – på trods af, at mindst 25 pct. af den samlede ejendomsværdi for ejendommen benyttes erhvervsmæssigt – har bevaret karakteren af et enfamiliehus, et tofamilieshus, en ejerlejlighed eller et sommerhus, og mindst 50 pct. af den samlede ejendomsværdi for ejendommen benyttes til boligformål.”

Det vil være nærliggende, at denne praksis fortsætter uændret for denne ejendomstype der ikke opfylder begge betingelser i forslag til formulering af EBL § 9, stk. 1, 2. pkt. Konsekvensen vil da være, at en del af disse ejendomme vil kunne rummes i EBL § 8 med fuld skattefrihed til følge, når ejendommens karakter fortsat er enfamiliehus mv. Danske Skatteadvokater skal anmode om at få bekræftet, at dette er retstilstanden fremad.

Afsluttende bemærkninger

Danske Advokater står gerne til rådighed for uddybende spørgsmål eller dialog.

Med venlig hilsen

Susanne Bager
Juridisk konsulent
Danske Advokater

Thomas Booker
Advokat
Bestyrelsesmedlem
Foreningen af Danske
Skatteadvokater

Bent Ramskov
Advokat
Bestyrelsesmedlem
Foreningen af Danske
Skatteadvokater