



VURDERINGSANKENÆVN

SAGSFREMSTILLING

Vurderingsankenævn
Nordjylland

Havnepladsen 9
9900 Frederikshavn

Telefon 72 51 70 10

anke-frederikshavn@skat.dk

Sagsbehandler:
Navn

Direkte [telefonnummer]

Klage over fradrag i grundværdien for forbedringer

Ejendomsnummer: 123456789

Beliggenhed: Vej og husnummer
Postnummer og by

Matrikelnummer: 123456789

Benyttelseskode: 31 Støttet andelsbolig med 12 lejligh.

Kommune: Kommune

Ejer og klager: Navn
Vej og husnummer
Postnummer og by

Repræsentant: Navn
Vej og husnummer
Postnummer og by

Påklagede år: 2004 (genoptagelse)
2005, 2006 og 2007 (skatteloft)

Klagen modtaget i nævnet: 27. marts 2009

Nævnets forslag udsendt: 27. april 2009

Nævnets afgørelse udsendt: 2. juni 2009

Indholdsfortegnelse

1.	Sagens emne	2
2.	Fakta	3
2.1.	Besigtigelse af ejendommen	6
3.	SKATs vurdering og begrundelse	6
4.	Klagers synspunkter	7
5.	Regler, teori og praksis	9
5.1.	Lovregler	9
5.2.	Teori og praksis	12
6.	Vurderingsankenævnets afgørelse	14
6.1.	Genoptagelse af fradrag for forbedringer i år, som er årsreguleret	14
6.2.	Skatteloftsansættelse	15

1. Sagens emne

Der klages over, at vurderingsmyndigheden har nægtet at genoptage årsreguleringen pr. 01.10.2004.

Der klages over, at vurderingsmyndigheden ikke har ændret skatteloftsansættelsen med det ændrede fradrag for forbedringer.

Genoptagelse af årsreguleringen 01.10.2004

Afsnit	Klagers opfattelse	Vurderingsmyndighe- dens afgørelse	Vurderingsankenævnets afgørelse
6.1	Genoptages	Genoptagelse nægtet	Genoptagelse nægtes

Skatteloftsansættelsen

Afsnit	år	Klagers opfattelse	Vurderingsmyndighe- dens afgørelse	Vurderingsankenævnets afgørelse
6.2	2005	Ændres	268.400	214.900
	2006	Ændres	268.400	225.400
	2007	Ændres	281.000	236.000

2. Fakta

Vurderingsmyndigheden har genoptaget vurderingerne fra 2005 og frem vedrørende fradrag for forbedringer.

Vurderingsmyndigheden har ansat fradrag for forbedringer til kr. 1.202.100. Heraf er kr. 933.000 med startår 1991 og kr. 269.100 med startår 2001. Klager er enig med vurderingsmyndigheden i fradragsansættelsen, hvorfor denne ikke indgår i klagebehandlingen.

Grundskatteloftsberegninger jf. billede jt77 for årene 2002 frem til 2007:

Ejendom 123456789 År 2002 Dato 31-12-2002

		--- Kommune --	----- Amt ----	
Grundværdi (Loftansættelse)		1.536.500	1.536.500	
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		1.536.500	1.536.500	
Loftsberegning				
	År	procent	Afg.pl.grundv.	Afg.pl.grundv.
Basis	2001		1.536.500	1.536.500
Loftsregulering	2002	+7,0 %	1.644.055	1.644.055
Loftsværdi (afrundet)			1.644.100	1.644.100
Aktuel vurdering			1.536.500	1.536.500
Anvendt skattegrundlag			1.536.500	1.536.500

Ejendom 123456789 År 2003 Dato 01-01-2003

		--- Kommune --	----- Amt ----	
Grundværdi (Basisår)		1.536.500	1.536.500	
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		1.536.500	1.536.500	
Loftsberegning				
	År	procent	Afg.pl.grundv.	Afg.pl.grundv.
Basis	2002		1.536.500	1.536.500
Loftsregulering	2003(1/1)	+5,1 %	1.614.862	1.614.862
Loftsværdi (afrundet)			1.614.900	1.614.900
Aktuel vurdering			1.536.500	1.536.500
Anvendt skattegrundlag			1.536.500	1.536.500

Ejendom 123456789 År 2003 Dato 01-10-2003

		--- Kommune --	----- Amt ----	
Grundværdi (Basisår)		1.536.500	1.536.500	
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		1.536.500	1.536.500	
Loftsberegning				
	År	procent	Afg.pl.grundv.	Afg.pl.grundv.
Basis (ureguleret)	2002		1.536.500	1.536.500
Basis årsreguleret	2003(1/1)	sats 100	1.536.500	1.536.500
Loftsregulering	2003(1/10)	+6,5 %	1.636.373	1.636.373
Loftsværdi (afrundet)			1.636.400	1.636.400
Aktuel vurdering			1.407.400	1.407.400
Anvendt skattegrundlag			1.407.400	1.407.400

Ejendom 123456789 År 2004 Dato 01-10-2004

		--- Kommune --	----- Amt ----
Grundværdi (Basisår)		1.407.400	1.407.400
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		1.407.400	1.407.400
Loftsberegning			
	År	procent	Afg.pl.grundv. Afg.pl.grundv.
Basis	2003(1/10)		1.407.400 1.407.400
Loftsregulering	2004	+5,5 %	1.484.807 1.484.807
Loftsværdi (afrundet)			1.484.800 1.484.800
Aktuel vurdering			1.407.400 1.407.400
Anvendt skattegrundlag			1.407.400 1.407.400

Ejendom 123456789 År 2005 Dato 30-09-2008

		--- Kommune --	----- Amt ----
Grundværdi (Basisår)		1.407.400	1.407.400
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		1.407.400	1.407.400
Loftsberegning			
	År	procent	Afg.pl.grundv. Afg.pl.grundv.
Basis (ureguleret)	2003(1/10)		1.407.400 1.407.400
Basis årsreguleret	2004	sats 100	1.407.400 1.407.400
Loftsregulering	2005	+4,7 %	1.473.548 1.473.548
Loftsværdi (afrundet)			1.473.500 1.473.500
Aktuel vurdering			268.400 268.400
Anvendt skattegrundlag			268.400 268.400

Ejendom 123456789 År 2006 Dato 01-10-2006

		--- Kommune --	----- Amt ----
Grundværdi (Basisår)		1.470.500	1.470.500
Fradrag for forbedringer		1.202.100	1.202.100
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		268.400	268.400
Loftsberegning			
	År	procent	Afg.pl.grundv. Afg.pl.grundv.
Basis	2005		268.400 268.400
Loftsregulering	2006	+4,9 %	281.552 281.552
Loftsværdi (afrundet)			281.600 281.600
Aktuel vurdering			268.400 268.400
Anvendt skattegrundlag			268.400 268.400

Ejendom 123456789 År 2007 Dato 30-09-2008

		--- Kommune --	----- Amt ----
Grundværdi (Basisår)		1.470.500	1.470.500
Fradrag for forbedringer		1.202.100	1.202.100
Omberegnet afg.pl.grundværdi:		268.400	268.400
Loftsberegning			
	År	procent	Afg.pl.grundv. Afg.pl.grundv.

Basis (ureguleret)	2005		268.400	268.400
Basis årsreguleret	2006	sats 100	268.400	268.400
Loftsregulering	2007	+4,7 %	281.015	281.015
Loftsværdi (afrundet)			281.000	281.000
Aktuel vurdering			844.100	844.100
Anvendt skattegrundlag			281.000	281.000

Grundværdiansættelserne fra 2001 og frem til 2007 (efter SKATS ændringer fra 2005 og frem):

1.1.2001

Benyttelse: 09 - UBEBYGGET AREAL (IKKE LANDBRUG)

Grundværdi:

Kvadratmeterpris 4.679 m ² à 50 kr.	<u>233.950</u>
Grundværdi afrundet	234.000

1.1.2002

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- VURDERET UNDER OPFØRELSE

Grundværdi 1.536.500. Omberegnet grundværdi 2001 1.536.500.

Grundværdispecifikation

Kvadratmeterpris 5.023 m ² à 110 kr.	552.530
Byggeretspris 12 stk. à 88.000 kr.	1.056.000
Værdinedslag i øvrigt	<u>-72.000</u>
Grundværdi i alt	1.536.530

1.10.2003

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- lejligheder

Grundværdi 1.407.400.

Grundværdispecifikation

Kvadratmeterpris 5.023 m ² à 110 kr.	552.530
Byggeretspris 12 stk. à 88.000 kr.	1.056.000
Nedslag: mgl. udstykn., stort areal	<u>-201.100</u>
Grundværdi i alt	1.407.430

1.10.2004(årsregulering)

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- lejligheder

Grundværdi 1.407.400.

1.10.2005

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- lejligheder

Grundværdi 1.470.500. Fradrag for forbedringer kr. 1.202.100.

Grundværdispecifikation

Kvadratmeterpris 5.023 m ² à 115 kr.	577.645
Byggeretspris 12 stk. à 92.000 kr.	1.104.000
Nedslag: mgl. udstykn., stort areal	<u>-211.155</u>
Grundværdi i alt	1.470.490

Fradrag i grundværdien for forbedringer:

Forbedringer foretaget i 1991	933.000
Forbedringer foretaget i 2001	<u>269.100</u>
Fradrag i grundværdien for forbedringer i alt	1.202.100

1.10.2006(årsregulering)

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- lejligheder

Grundværdi 1.470.500.

Fradrag for forbedringer 1.202.100

1.10.2007

Benyttelse: 31 - STØTTET ANDELSBOLIG 12- lejligheder

Grundværdi 2.046.200. Fradrag for forbedringer kr. 1.202.100

Grundværdispecifikation

Kvadratmeterpris 5.023 m² à 160 kr. 803.680

Byggeretspris 12 stk. à 128.000 kr. 1.536.000

Nedslag: mgl. udstykn., stort areal -293.505

Grundværdi i alt 2.046.200

Fradrag i grundværdien for forbedringer:

Forbedringer foretaget i 1991 933.000

Forbedringer foretaget i 2001 269.100

Fradrag i grundværdien for forbedringer i alt 1.202.100

2.1. Besigtigelse af ejendommen

Ejendommen er ikke besigtiget.

3. SKATs vurdering og begrundelse

Efter anmodning fra [Navn] genoptog vurderingsmyndigheden vurderingerne vedrørende fradrag for forbedringer og ændrede ved afgørelse af 3. oktober 2008 det oprindeligt ansatte fradrag for grundforbedringer fra 0 kr. til 1.202.100 kr.

Vurderingsmyndigheden har genoptaget vurderingerne fra og med 2005, i henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, hvorefter vurderingsmyndigheden kan genoptage en ansættelse af en fast ejendom, når en klageberettiget senest 1. maj i det 4. år efter vurderingsårets udløb fremlægger oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Fra vurderingsmyndighedens afgørelse refereres:

”Jeres indsigelse har ikke givet SKAT anledning til en ændret stillingtagen til sagen.

Det må indledningsvis bemærkes, at vurderingen 2004 er en årsregulering, som ikke kan genoptages.

I jeres indsigelse anfører I, at der i henhold til reglerne i Skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, kun kan genoptages fra skatteåret 2004 og frem. Imidlertid er byggemodningen af grundene foretaget før skattestoppets indførelse, hvorfor der ved beregningen af skatte-

loftet skal tages højde for det "nye" fradrag. I har derfor anmodet om genoptagelse fra 2004 men med fradraget "indsat" i 2002 og skatteloftet tilrettet derefter fremadrettet.

I henhold til vurderingslovens § 33, stk. 16 - 18 skal SKAT i særlige situationer foretage en omberegning af grundværdien til sikring af skattestoppet.

Frdrag for forbedringer er ikke omfattet af skattestoppet, og der er som følge heraf ingen regler om omberegning el. lign. af disse ansættelser.

En behandling af genoptagelse af ansættelsen for forbedringer sker således helt uafhængigt af de særlige regler om skattestopomberegninger.

SKAT har således ikke tilbageregnet det nye fradrag.

Jeres bemærkninger til skatteloftsberegningen er videresendt til Videns- og Kompetencecenter Ejendomsvurdering. Såfremt dette medfører ændrede retningslinier omkring skatteloftsberegningen, vil sagen blive genoptaget."

Fra vurderingsmyndighedens udtalelse til vurderingsankenævnet i forbindelse med klagen refereres:

"SKAT har ikke genoptaget ejendomsvurderingen for 2004, da denne er en årsregulering og dermed ikke en egentlig vurdering.

Vi er opmærksomme på, at Landsskatteretten ved en kendelse af 16. december 2008 har truffet afgørelse om, at en årsregulering kunne genoptages.

Da SKAT er uenig i afgørelsen og har indbragt den for domstolene, anser vi den imidlertid ikke pt. for egnet til at danne grundlag for praksisændring, hvorfor øvrige sager af lignende karakter vil blive afgjort efter hidtidig praksis.

Hvis domstolene når til samme resultat som Landsskatteretten, vil SKAT af egen drift genoptage sagerne også for årsreguleringsåret.

Vi har ikke rettet skatteloftet efter det nye, højere fradrag. Det er fordi, fradrag for forbedringer ikke er omfattet af skattestoppet, og en genoptagelse af fradraget berettiger derfor ikke til en ny beregning af skatteloftet.

Både skattestoppet og det basisår, der ligger til grund for denne ejendoms skatteloft ligger før genoptagelsesåret, og vi har derfor ikke lov til at genoptage den vurdering, der danner baggrund for skatteloftet."

4. Klagers synspunkter

Klagers repræsentant [Navn] klager ved skrivelse af 17.12.2008 over vurderingsmyndighedens afgørelse. Fra klagen refereres:

"Med henvisning til Deres afgørelse af 3. oktober 2008 anker undertegnede hermed afgørelsen til Vurderingsankenævnet.

Der er i sagen enighed om fradrags- og grundværdiansættelsen. Imidlertid påklages genoptagelsen, idet sagen er startet 22. november 2007 og derfor rettelig efter skatteforvaltningsloven § 33, stk. 2, skal genoptages fra vurderingen 2004.

Endvidere skal det ændrede fradrag indregnes i skatteloftsberegningen i henhold til ejendomsbeskatningsloven § 1, stk. 5.

Ovenstående forhold er således det eneste der påklages til vurderingsankenævnet.

Der tages forbehold for yderligere påstande og anbringender i sagens videre forløb.”

Fra [Navns] indsigelse af den 29.08.2008 til vurderingsmyndighedens forslag til afgørelse refereres:

”Da sagen er igangsat den 27. november 2007, skal genoptagelse af nærværende sag foretages for vurderingen 2004 og fremefter.

Der kan i henhold til reglerne i Skatteforvaltningsloven § 33, stk. 2 kun genoptages fra skatteåret 2004 og frem. Imidlertid er byggemodningen af grunden foretaget før skattestopets indførelse, hvorfor der ved beregningen af skatteloftet skal tages højde for det ”nye” fradrag. Det fremgår således af Ejendomsbeskatningsloven § 1, stk. 5, at man i tilfælde af ændringer i fradraget skal anvende grundværdien med det ændrede fradrag ved beregning af skattegrundlaget (skatteloftet). SKAT anmodes derfor om at genoptage fra 2004 men med fradraget ”indsat” i 2002 og med skatteloftet tilrettet derefter fremadrettet i overensstemmelse med ejendomsbeskatningsloven.”

Indsigelse til forslag. Mail modtaget den 4. maj 2009

”Omberegning af skatteloft jf. ejendomsbeskatningsloven § 1, stk. 5:

Der er enighed med ankenævnet om, at det er med udgangspunkt i basisåret, at der skal beregnes en ny loftsværdi. Der er ligeledes enighed om, at basisåret i nærværende sag er 2004. Forslaget til afgørelsen kan således tiltrædes fuldt ud på dette punkt.

Det bemærkes dog, at vi ikke er enige i, at det aktuelle basisår nødvendigvis skal danne rammen om omberegningen af skatteloftet. I den situation, at et af SKAT godkendt fradrag indsættes i et genoptagelsesår der ligger efter vurderingen i 2002, eksempelvis 1. oktober 2003, og SKAT ikke omberegner skatteloftet, vil dette år formentlig blive det nye basisår. Hvis Vurderingsankenævnet herefter tiltræder klagers påstand om omberegning af skatteloftet efter ejendomsbeskatningsloven § 1, stk. 5, må denne omberegning nødvendigvis tage udgangspunkt i hvad der ville have været basisåret, såfremt SKAT havde foretaget en omberegning af skatteloftet, hvilket typisk ville være 2002. Ellers ville omberegningen af skatteloftet ikke have noget effekt i de sager, der er genoptaget af SKAT efter vurderingen 2002 og hvor godkendelsen af et fradrag (uden omberegning af loft) medfører, at det første genoptagelsesår bliver nyt basisår.

Genoptagelse af årsregulering jf. skatteforvaltningsloven § 33, stk. 2:

Kendelsen af 16. december 2008 fra Landsskatteretten om dette spørgsmål, er retningsgivende, idet Landsskatteretten er øverste administrative klageinstans. Derfor er undertegnede af den opfattelse, at Vurderingsankenævnet Nordjylland ikke bør træffe afgørelse i modstrid med kendelsen, hvis man skal hense til de gældende kompetenceregler. Jeg har

noteret mig, at Vurderingsankenævn Nordjylland i forslaget bemærker, at man er bekendt med kendelsen, men ikke agter at følge den, idet kendelsen er indbragt for domstolene og derfor ikke danner grundlag for en praksisændring. Jeg skal venligst henvise til vedhæftede udtalelse fra departementet, hvori tilkendegives, at Skatteministeriets indbringelse af en landsskatteretskendelse for domstolene ikke har opsættende virkning. Dermed er der ikke basis for at afvige fra Landsskatterettens kendelse, før Skatteministeriet eventuelt måtte få medhold i den nedlagte påstand ved de civile domstole.

Det kan i øvrigt kort bemærkes, at det i ejendomsbeskatningsloven er bestemt, at der alene kan opkræves ejendomsskat af vurderinger og omvurderinger. Hvis en reguleret vurdering (årsregulering) således ikke er en vurdering, er der heller ikke hjemmel til at opkræve ejendomsskat.

Jeg skal venligst indstille, at Vurderingsankenævn Nordjylland genovervejet forslaget på dette punkt, idet dette spørgsmål ifald forslaget følges må forelægges for Landsskatteretten (endnu engang).”

5. Regler, teori og praksis

5.1. Lovregler

Vedrørende genoptagelse

Skatteforvaltningslovens § 33

Stk. 1 Told- og skatteforvaltningen kan ikke afsende varsel som nævnt i § 20, stk. 1, jf. stk. 4, om foretagelse eller ændring af en vurdering af en fast ejendom senere end den 1. juli i det andet kalenderår efter vurderingsårets udløb. En ændring skal være gennemført senest den 1. oktober samme år.

Stk. 2. En klageberettiget, jf. § 38, stk. 1, der ønsker at få genoptaget en ejendomsvurdering, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter vurderingsårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Vurderingslovens § 1 Almindelig vurdering af landets faste ejendomme finder sted hvert andet år, jf. dog § 7. Ejerboliger vurderes i ulige år. Andre ejendomme vurderes i lige år. Skatteministeren fastsætter den nærmere afgrænsning mellem ejerboliger og andre ejendomme.

Vurderingslovens § 3 A (ophævet med virkning fra og med indkomståret 2007, jf §§ 11, stk. 1 og 13, stk. 1 i lov nr. 514 af 7. juni 2006).

Året efter den almindelige vurdering foretages ved den centrale told- og skatteforvaltnings foranstaltning pr. 1. oktober en regulering af ansættelserne af ejendoms- og grundværdi samt fordelingerne heraf under hensyn til den ændring i prisforholdene, der er sket siden den seneste almindelige vurdering. Reguleringen sker på grundlag af statistiske oplysninger om salgsprisen for ejendomme af den pågældende art inden for det pågældende amt henholdsvis Bornholms Kommune og Københavns og Frederiksberg Kommuner. Ejendomsværdier og fordelinger heraf reguleres med den konstaterede prisudvikling inden for ejendomme af den benyttelse, som ejendommen er henført til efter § 33, stk. 1, jf. dog 5. pkt. Grundværdier og fordelinger heraf reguleres med den konstaterede prisudvikling af ubebyggede grunde inden for den udnyttelse, der i henhold til planlovgivningen

kan ske af tilsvarende grunde i ubebygget stand, jf. dog 5. pkt. De beregnede fremskrivningssatser, jf. 3. og 4. pkt., nedrundes til en med 5 procentpoint delelig regulerings-sats. Regulerings-satserne skal godkendes af Ligningsrådet.

Vedrørende skatteloft

Ejendomsbeskatningslovens § 1 (lov om kommunal ejendomsskat)

Stk. 1 Af de i en kommune beliggende faste ejendomme, for hvilke der i medfør af lov om vurdering af landets faste ejendomme er foretaget ansættelse af grundværdien, svares til kommunen en afgift, der benævnes grundskyld.

Stk. 2. Grundskyld pålignes de afgiftspligtige ejendomme med en bestemt promille af den afgiftspligtige grundværdi. Ved den afgiftspligtige grundværdi forstås den laveste af følgende værdier:

- 1) Ejendommens grundværdi efter fradrag for forbedringer, således som disse beløb er fastsat ved de i afsnit C og D i lov om vurdering af landets faste ejendomme omhandlede ansættelser, og reduktion for fritagelser for grundskyld efter §§ 7 og 8.
- 2) Den afgiftspligtige grundværdi for ejendommen, der dannede grundlag for påligningen af grundskyld det foregående skatteår, forhøjet med en reguleringsprocent.

Stk. 3. Reguleringsprocenten, jf. stk. 2, nr. 2, opgøres som den skønnede stigning i det samlede kommunale udskrivningsgrundlag for skatteåret tillagt 3 pct. Den skønnede stigning for udskrivningsgrundlaget fastsættes af finansministeren med tilslutning fra Folketingets Finansudvalg. Reguleringsprocenten kan højst udgøre 7 pct.

Stk. 4. For nye grunde som nævnt i stk. 2 og grunde som nævnt i stk. 2, hvor der er sket ændring af ejendommens areal, anvendelse eller planforhold, og hvor told- og skatteforvaltningen har foretaget en ansættelse efter vurderingslovens § 33, stk. 16, 17 eller 18, anvendes denne ansættelse efter fradrag for forbedringer og reduktion for fritagelser for grundskyld som udgangspunkt for beregningen af det afgiftspligtige grundlag efter stk. 2, nr. 2. Ved beregningen fremskrives ansættelsen for det seneste år, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer og reduktion for fritagelser for grundskyld, jf. stk. 2, nr. 1, udgjorde den afgiftspligtige grundværdi, til skatteårets niveau, med reguleringsprocenten for de mellemliggende år, jf. stk. 3. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvor en ejerlejligheds fordelingstal ændres, og hvor told- og skatteforvaltningen har foretaget en ansættelse efter vurderingslovens § 33, stk. 16.

Stk. 5. For afgiftspligtige grunde som nævnt i stk. 2, hvor der er sket ændring af fradraget for forbedringer, anvendes grundværdien med det ændrede fradrag for forbedringer som udgangspunkt for beregningen af det afgiftspligtige grundlag efter stk. 2, nr. 2. Ved beregningen fremskrives ansættelsen for det seneste år, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer og reduktion for fritagelser for grundskyld, jf. stk. 2, nr. 1, udgjorde den afgiftspligtige grundværdi til skatteårets niveau, med reguleringsprocenten for de mellemliggende år, jf. stk. 3.

Stk. 6. For afgiftspligtige grunde som nævnt i stk. 2, hvor der er sket ændring af fritagelser for grundskyld efter §§ 7 og 8, anvendes grundværdien med de ændrede fritagelser som udgangspunkt for beregningen af det afgiftspligtige grundlag efter stk. 2, nr. 2. Ved beregningen fremskrives ansættelsen for det seneste år, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer og reduktion for fritagelser for grundskyld, jf. stk. 2, nr. 1, udgjorde den afgiftspligtige grundværdi til skatteårets niveau, med reguleringsprocenten for de mellemliggende år, jf. stk. 3.

Bemærkninger til Lovforslag 2002/1 LF 39

Stk. 4 omhandler de situationer, hvor der opstået en ny ejendom, eller hvor der er sket ændring af en bestående ejendoms areal, anvendelse eller planforhold m.v., eller hvor en ejerlejligheds fordelingstal er ændret, og hvor vurderingsmyndighederne på den baggrund har foretaget en ansættelse efter de foreslåede bestemmelser i vurderingslovens § 33, stk. 16, 17 eller 18, jf. lovforslagets § 2, nr. 8. I disse tilfælde anvendes vurderingsmyndighedernes ansættelse som udgangspunkt for beregning af den afgiftspligtige grundværdi efter § 1, stk. 2, nr. 2, i lov om beskatning til kommunerne af faste ejendomme.

Beregningen sker på grundlag af en ansættelse af grundværdien efter ændringen, men i prisniveauet for det år, hvor den aktuelle grundværdi, jf. § 1, stk. 2, nr. 1, i lov om beskatning til kommunerne af faste ejendomme, som affattet ved lovforslagets § 1, nr. 1, senest har ligget til grund for påligningen af grundskyld. Denne grundværdi opreguleres til det aktuelle skatteår med reguleringsprocenten for de mellemliggende år og udgør herefter loftet for grundskyld i dette år.

Den afgiftspligtige grundværdi for det år, hvor grundens størrelse, anvendelse eller planforhold ændres, er herefter den laveste af 1) den aktuelle grundværdi efter ændringen og 2) den opregulerede grundværdi, jf. ovenfor.

Herved får den prisstigning eller det prisfald, der er en følge af, at grundens størrelse, anvendelse eller planforhold ændres, indvirkning på beregningen af den afgiftspligtige grundværdi. Derimod får den almindelige udvikling i prisniveauet ikke større virkning, end stigningsbegrænsningen tillader.

Til belysning af omberegningsreglen kan anføres følgende eksempel. Der tages udgangspunkt i en grund, hvorpå der ikke er sket prisstigninger i perioden 2002-2006. Det vil sige, at den foreslåede stigningsbegrænsning ikke har haft virkning noget år, og at den aktuelle grundværdi i 2006 er sammenfaldende med den afgiftspligtige grundværdi. Hvis den aktuelle grundværdi i perioden 2007-2012 herefter stiger med 20 pct. årligt, vil den foreslåede stigningsbegrænsning have virkning i alle disse år. Udgangspunktet for stigningsbegrænsningen vil være den aktuelle grundværdi for 2006, der er det år, hvor der senest har været sammenfald mellem den aktuelle grundværdi og den afgiftspligtige grundværdi.

Hvis grunden i 2011 udstykkes i to parceller, vil der for hver af parcellerne skulle foretages en ansættelse af grundværdien i 2006-niveauet. Denne grundværdi opreguleres dernæst til 2011-niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år. Den afgiftspligtige grundværdi for 2011 af en parcel udgør herefter den laveste af henholdsvis den aktuelle grundværdi for parcellen og den fremskrevne vurdering for parcellen.

Hvis grunden i stedet (eller de to forannævnte grunde i forbindelse med udstykningen) i 2011 overføres fra landzone til byzone med deraf følgende stigning i grundværdien, vil der skulle foretages en ansættelse af grundværdien under forudsætning af, at grunden er beliggende i byzone, men i 2006-niveau. Denne grundværdi opreguleres til 2011-niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år. Den afgiftspligtige grundværdi for 2011 af grunden udgør herefter den laveste af henholdsvis den aktuelle grundværdi for grunden i byzone og den fremskrevne vurdering for grunden.

Tilsvarende gælder, hvis grunden i 2011 tilbageføres fra sommerhusområde til landzone med deraf følgende fald i grundværdien.

Hvis der i 2011 foretages vurdering af en ejendom, der ikke hidtil har været vurderet, vil der skulle foretages en vurdering af grunden under hensyn til de for denne gældende anvendelses- og planforhold men i det niveau, der gælder for de omliggende ejendomme, f.eks. i 2006-niveau. Denne grundværdi opreguleres til 2011-niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år. Den afgiftspligtige grundværdi for 2011 af grunden udgør herefter den laveste af henholdsvis den aktuelle grundværdi for grunden og den fremskrevne vurdering for grunden.

Stk. 5 vedrører ændring af fradraget for forbedringer. Det foreslås, at ændringer i fradrag for forbedringer ikke medtages under loftet, da der ikke er tale om ændringer som følge af ændringer i niveauet for grundvurderingerne. Derfor skal loftet omberegnes, når der sker ændringer af fradraget for forbedringer. Det gælder både ved bortfald af allerede eksisterende fradrag og i de tilfælde, hvor der gives nye fradrag for forbedringer. Ligesom anført ovenfor vedrørende stk. 4 vil omberegningen skulle ske med udgangspunkt i grundværdien det seneste år, hvor den afgiftspligtige grundværdi blev fastsat efter § 1, stk. 2, nr. 1. Denne værdi vil så blive fremskrevet til skatteårets niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år.

Hvis fradraget for forbedringer i eksemplet ovenfor bortfalder i 2011, skal grundværdien i 2006-niveauet uden fradrag for forbedringer opreguleres til 2011-niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år. Den afgiftspligtige grundværdi for 2011 udgør herefter den laveste af henholdsvis den aktuelle grundværdi for grunden uden fradrag for forbedringer og den opregulerede værdi.

5.2. Teori og praksis

Vedrørende genoptagelse

Ej offentliggjort afgørelse fra Landsskatteretten af 16. december 2008, j.nr. 08-02747 (afgørelsen er indbragt for domstolene af SKAT)

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse:

”Ifølge bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 skal en klageberettiget, der ønsker at få genoptaget en ejendomsvurdering, senest den 1. maj i det 4. år efter vurderingsårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Landsskatteretten bemærker, at vurderingen fra og med 2004 er genoptaget i henhold til § 33, stk. 2, og at der er ansat et fradrag for forbedring.

Vurderingen i 2003 er en årsregulering, som er hjemlet i daværende § 3 A i vurderingsloven. § 3 A er ophævet med virkning fra indkomståret 2007, jf. § 11 i lov nr. 514 af 7. juni 2006.

En årsregulering er en regulering af ejendoms- og grundværdierne i året mellem de almindelige vurderinger og bygger på prisudviklingen i et afgrænset geografisk område. Reguleringen gennemføres ved, at Skatterådet fastsætter en reguleringssats, som vurderingen i reguleringsåret ganges med. Reguleringsåret er det tidligere års vurdering, som for nærværende sag er vurderingen pr. 1. januar 2002.

Landsskatteretten skal bemærke, at det af TSS cirkulære 2003-7 af 18. marts 2003 om årsregulering af grundværdier og ejendomsværdier pr. 1. januar 2003 fremgår, at den årsregulerede værdi ikke kan påklages.

Hvorledes ord lyden af dette skal forstås defineres ikke i cirkulæret. Heller ikke bemærkningerne til vurderingslovens § 3 A eller vurderingsvejledningen bidrager til forståelsen heraf.

Af bemærkningerne til ophævelsen af § 3 A er det imidlertid anført, at reguleringsatsen ikke kan påklages.

I forbindelse hermed skal bemærkes, at det er Landsskatterettens opfattelse, at den manglende klageadgang navnlig skyldes det uhensigtsmæssige i, at kunne påklage en reguleringsats, som afspejler en prisudvikling i et givent område.

Der er i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 hjemmel til genoptagelse af vurderingsår, som ligger 3 år forud for tidspunktet for anmodningen om genoptagelse.

Efter en samlet bedømmelse af de i sagen foreliggende oplysninger er det Landsskatterettens opfattelse, at genoptagelse af ansættelsen af fradrag for forbedringer efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 skal udstrækkes til også at omfatte vurderingsåret 2003, som er en årsregulering.

Vurderingsmyndigheden pålægges derfor at genoptage vurderingen pr. 1. januar 2002 med konsekvens for vurderingen i 2003, således at der kan ansættes et fradrag for forbedring fra og med år 2003.

Retten skal understrege, at ansættelserne ved den almindelige vurdering pr. 1. januar 2002 er uændret.”

Vurderingsvejledningen 2009-1 afsnit B.4 Årsregulering

”Afskaffelse af årsreguleringen

Sidste årsregulering blev foretaget pr. 1. oktober 2006, idet vurderingslovens § 3A er ophævet med virkning fra og med indkomståret 2007, jf. §§ 11, stk. 1 og 13, stk. 1 i lov nr. 514 af 7. juni 2006.

Var en ejendom udtaget til årsvurdering pr. 1. oktober 2006, blev reguleringen foretaget på grundlag af told- og skatteforvaltningens foreløbige ansættelse ved årsvurderingen. Told- og skatteforvaltningens foreløbige ansættelse ved årsvurderingen blev foretaget i prisniveauet pr. 1. oktober 2005. De vurderinger, som efter ovenstående dannede udgangspunkt for årsreguleringerne, betegnes basisniveau.

Reguleringssatser

Årsreguleringen pr. 1. oktober 2006 blev gennemført ved at gange ansættelserne i basisniveau med de af Skatterådet godkendte reguleringsatser i bekendtgørelse af Skatterådets satser for regulering af grundværdier og ejendomsværdier pr. 1. oktober 2006, bekendtgørelse nr. 1698 af 19. december 2006, se bilag 2.

De årsregulerede værdier pr. 1. oktober 2006 kan ses på internettet.

Ændres en ansættelse efter genoptagelse eller ved klage, skal de efterfølgende årsreguleringer ændres tilsvarende.

Klagemulighed

Den årsregulerede værdi kan ikke påklages.”

Vedrørende skatteloft

Vurderingsvejledningen 2009-1 afsnit A.6 Skats ansættelser og andre afgørelser

(Uddrag af afsnittet)

Ansættelserne(uddrag)

”For grundskyldspligtige ejendomme, for hvilke der er sket ændringer, der ikke er omfattet af den grundværdi, der dannede grundlag for påligningen af grundskyld det foregående skatteår, jf. KESL § 1, stk. 2, nr. 2, foretages ved den almindelige vurdering eller årsomvurdering en omberegning af grundværdien. Denne ansættelse omfatter grunden efter ændringen og foretages på det niveau, som gælder for vurderinger det seneste år, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer, jf. KESL § 1, stk. 2, nr. 1, udgjorde den afgiftspligtige grundværdi, jf. VUL § 33, stk. 16-18, se nærmere F.2.”

6. Vurderingsankenævnets afgørelse

6.1. Genoptagelse af fradrag for forbedringer i år, som er årsreguleret

Anmodning om ændring af fradrag for forbedringer er indgivet til vurderingsmyndigheden den 22.11.2007.

I henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 skal anmodning om genoptagelse af en ejendomsvurdering indgives senest den 1. maj i det fjerde år efter vurderingsårets udløb.

I henhold til vurderingslovens § 1 finder vurdering af landets ejendomme sted hvert andet år. Denne ejendom er vurderet pr. 01.10.2003 og pr. 01.10.2005.

I henhold til den dagældende vurderingslovs § 3A blev der i året efter den almindelige vurdering pr. 1. oktober foretaget en regulering af ansættelserne af ejendoms- og grundværdi.

Da anmodningen er indgivet den 22.11.2007 kan genoptagelse således i henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 ske for ejendomsvurderinger foretaget fra vurderingsåret 2004 og frem.

Da ansættelsen pr. 01.10.2004 er foretaget på baggrund af en årsregulering, som efter vurderingsankenævnets opfattelse ikke er en ejendomsvurdering, men alene en regulering af det foregående års ejendomsvurdering, kan genoptagelse først ske fra ejendomsvurderingen pr. 01.10.2005.

Der henvises endvidere til vurderingsvejledningen 2009-1 afsnit B.4, hvoraf fremgår at den årsregulerede værdi ikke kan påklages.

Vurderingsankenævnet er opmærksomt på Landsskatterettens afgørelse af 16. december 2008, j.nr. 08-02747 (ej offentliggjort), hvor Landsskatteretten pålægger vurderingsmyndigheden at genoptage vurderingen pr. 1. januar 2002 med konsekvens for vurderingen i 2003, således at der kan ansættes et fradrag for forbedring fra og med år 2003. Ansættelsen i 2003 var en årsregulering, som lå inden for fristen i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, hvorimod vurderingen 2002 lå uden for fristen. Afgørelsen er af Skat ind-

bragt for domstolene, hvorfor vurderingsankenævnet ikke finder afgørelsen egnet til at danne praksis på området.

Anmodning om genoptagelse af årsreguleringen pr. 01.10.2004 afslås således i henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, sammen holdt med vurderingslovens § 1. Det bemærkes, at vurderingsankenævnet ved sin stillingtagen til sagen har lagt særligt vægt på ordlyden i vurderingslovens § 1.

Indsigelse af 4. maj 2009 har ikke ændret vurderingsankenævnets opfattelse af, at årsreguleringen pr. 01.10.2004 ikke kan genoptages.

I indsigelsen henvises til en udtalelse fra departementet TfS 2003, 766 Dep. Af udtalelsen fremgår, at skatteministeriet ikke kan fastholde et krav i tilfælde, hvor skatteministeriet indbringer en landsskatteretskendelse for domstolene, idet indbringelsen ikke har opsættende virkning.

Som det fremgår af udtalelsen vedrører dette pengekravet i den konkrete sag og ikke den materielle afgørelse.

Vurderingsankenævnet afgør klager over vurderingsmyndighedens afgørelser og kan ikke tage stilling til spørgsmål om selve opkrævningen af ejendomsskat, som sker hos kommunerne.

6.2. Skatteloftsansættelse

Grundskatteloftet/omberegning

Vurderingsmyndigheden har foretaget omberegning af grundværdien i henhold til vurderingslovens § 33, stk. 16, på grund af ændret areal og vurderingslovens § 33, stk. 17 på grund af ændret anvendelse. Denne omberegning er ikke en del af det påklagede forhold.

Grundlaget for beregning af ejendomsskat udgør i henhold til Lov om kommunal ejendomsskat § 1 stk. 2 den laveste af følgende to værdier:

1. den aktuelle grundværdi for ejendommen efter fradrag for forbedringer
2. den afgiftspligtige grundværdi for ejendommen for det foregående år, tillagt en reguleringsprocent

I henhold til Lov om kommunal ejendomsskat § 1 stk. 4 anvendes den efter vurderingslovens § 33, stk. 16 og 17 omberegnete grundværdi i 2002, som udgangspunkt for beregningen af det afgiftspligtige grundlag efter stk. 2. Dette er i overensstemmelse med vurderingsmyndighedens ansættelse.

I henhold til Lov om kommunal ejendomsskat § 1 stk. 5 skal der foretages en omberegning af grundskatteloftet i forbindelse med ændring af fradrag for grundforbedringer.

Bemærkningerne til lovforslag L2002.1047 § 1 nr. 2 stk. 5 angiver lovgivers hensigt med, hvornår der skal ske omberegning af grundskatteloftet i forbindelse med ændring af fradrag for grundforbedring.

Heraf fremgår, at ”ændringer i fradrag for forbedringer ikke medtages under loftet, da der ikke er tale om ændringer som følge af ændringer i niveauet for grundvurderingerne. Derfor skal loftet omberegnes, når der sker ændringer af fradraget for forbedringer. Det gælder både ved bortfald af allerede eksisterende fradrag og i de tilfælde, hvor der gives nye fradrag for forbedringer. Ligesom anført ovenfor vedrørende stk. 4 vil omberegningen skulle ske med udgangspunkt i grundværdien det seneste år, hvor den afgiftspligtige grundværdi blev fastsat efter § 1 stk. 2 nr. 1. Denne værdi vil så blive fremskrevet til skatteårets niveau med reguleringsprocenten for de mellemliggende år.”

Da fradrag for forbedringer vedrører forbedringer, som er foretaget tilbage i 1991 og 2001, skal der ske omberegning af grundskatteloftet pr. 1.10.2005 (som er den tidligste vurdering, der kan genoptages, jf. ovenfor afsnit 6.1).

På baggrund heraf skal omberegningen af grundskatteloftet foretages med udgangspunkt i grundværdien ved årsreguleringen pr. 01.10.2004 (basisår), som er det seneste år, hvor den aktuelle vurdering udgjorde den afgiftspligtige grundværdi. Beløbet skal nedsættes med det nye fradrag. Det bemærkes, at Lov om kommunal ejendomsskat alene vedrører skatteansættelsen og ikke selve ejendomsvurderingen. Der er derfor intet til hinder for at ændre skatteansættelsen pr. 01.10.2005 med udgangspunkt i årsreguleringen pr. 01.10.2004.

Grundskatteloftsansættelsen pr. 01.10.2005, skal efter vurderingsankenævnets opfattelse opgøres således:

			--- Kommune --	----- Amt ----
Grundværdi basisår 01.10.2004			1.407.400	1.407.400
Fradrag for forbedringer			1.202.100	1.202.100
Omberegnet afg.pl.grundværdi:			205.300	205.300
Loftsberegning				
	År	procent	Afg.pl.grundv.	Afg.pl.grundv.
Basis årsreguleret	2004		205.300	205.300
Loftsregulering	2005	+4,7 %	214.949	214.949
Loftsværdi (afrundet)			214.900	214.900
Aktuel vurdering (2005)			268.400	268.400
Anvendt skattegrundlag			214.900	214.900

Vurderingsmyndigheden har i deres ansættelse af grundskatteloftet pr. 01.10.2005 ikke fratrukket fradrag for forbedringer i basisårets grundværdi, hvorved den aktuelle vurdering i deres beregning er den laveste.

Nævnet finder med baggrund heri, at kravet om omberegning af grundskatteloftet efter Lov om kommunal ejendomsskat § 1 stk. 5 ikke er opfyldt. Derved vil skattegrundlaget for opkrævning af ejendomsskat for 2007 og frem skulle ændres.

Dette ses at være i overensstemmelse med vurderingsvejledningen 2009-1 afsnit A.6, Ansættelserne.

Vurderingsankenævnet er således enig med klager i, at fradraget for forbedringer skal fragå i loftsværdien, men idet genoptagelse jf. afsnit 6.1 først kan ske fra vurderingen pr. 01.10.2005, finder vurderingsankenævnet, at skatteloftet skal omregnes med udgangspunkt i årsreguleringen pr. 01.10.2004, som er det seneste år, hvor den aktuelle vurdering er anvendt som grundlag for skatteloftet. Vurderingsankenævnet er således ikke enig med klager i, at omberegningen af skatteloftet skal foretages fra 2002.

Skattegrundlaget fra 2005 og frem til 2007 kan herefter opgøres til:

Grundværdi (basisår)		1.407.400 kr.
- Fradrag for forbedringer		<u>1.202.100 kr.</u>
		205.300 kr.
Loftsberegning:		
Basisår 2004 (1/10)		205.300 kr.
Loftsregulering 2005	+ 4,7 %	214.949 kr.
Aktuel vurdering 01.10.2005		268.400 kr.
Loftsværdi, afrundet		214.900 kr.
Loftsregulering 2006	+ 4,9 %	225.430 kr.
Aktuel årsregulering 01.10.2006		268.400 kr.
Loftsværdi, afrundet		225.400 kr.
Loftsregulering 2007	+ 4,7 %	235.994 kr.
Aktuel vurdering 01.10.2007		844.100 kr.
Loftsværdi, afrundet		236.000 kr.

Grundlaget for opkrævning af ejendomsskat i 2007, baseret på vurderingen 1.10.2005:

Aktuel vurdering	268.400 kr.
Loftsværdi, afrundet	214.900 kr.
Skattegrundlag, som skal anvendes, Loftsværdien	214.900 kr.

Grundlaget for opkrævning af ejendomsskat i 2008, baseret på vurderingen 1.10.2006:

Aktuel vurdering	268.400 kr.
Loftsværdi, afrundet	225.400 kr.
Skattegrundlag, som skal anvendes, Loftsværdien	225.400 kr.

Grundlaget for opkrævning af ejendomsskat i 2009, baseret på vurderingen 1.10.2007:

Aktuel vurdering	844.100 kr.
Loftsværdi, afrundet	236.000 kr.
Skattegrundlag, som skal anvendes, Loftsværdien	236.000 kr.

Som svar til indsigelsen af den 4. maj 2009 er vurderingsankenævnet enig med klager i at genoptagelsesåret kan have betydning for hvilket år, der skal være basisår, jf. Lov om kommunal ejendomsskat § 1 stk. 5.