

Skatteministeriet
lovgivningoekonomi@skm.dk
cc: mja@skm.dk, mero@skm.dk og jpa@skm.dk

SKM J.nr. 2022-13058 og 2022-13141

Vesterbrogade 32
1620 København V

Telefon 33 43 70 00
mail@danskeadvokater.dk
www.danskeadvokater.dk

Dok.nr. D-2023-006664

24. februar 2023

Høringsvar til høring over udkast til forslag til ny ejendomsskattelev

Skatteministeriet har den 20. januar 2023 sendt udkast til lovforslag om en ny ejendomsskattelev i høring.

Danske Advokater takker for muligheden for at afgive høringssvar. Forslaget har været behandlet i samarbejde med Danske Advokaters fagudvalg for fast ejendom, fagudvalg for insolvensret, Foreningen Danske Insolvensadvokater, Danske Boligadvokater samt Danmarks Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg.

Nedenstående bemærkninger skal ses i sammenhæng med de bemærkninger, som Danske Advokater er kommet med i forhold udkast til lovforslag om ændring af kildeskatteloven, lov om kommunal indkomstskat, ejendomsvurderingsloven og forskellige andre love i høring (følgelovforslaget). Danske Advokater har af hensyn til overskueligheden imidlertid valgt at afgive separate bemærkninger.

Indledningsvis ønsker vi at fremhæve nogle af de retssikkerhedsmæssige betænkeligheder, der er i lovforslagene.

Det er retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at

- Der fremlægges et kompliceret lovforslag, som er et kludetæppe af forskellige lappeløsninger, som gør reglerne uigennemskuelige.
- Reglerne indføres, selv om de systemmæssige løsninger ikke er på plads.
- De komplicerede regler, overgangsløsninger og foreløbige beskatningsgrundlag vil skabe stor usikkerhed hos ejendomsejerne.
- Ændringen af kompetencefordelingen mellem kommunen og skatteforvaltningen gør det svært at gennemskue, hvem man kan klage til over en afgørelse.

- Begreber der allerede er defineret i regler gældende på Skatteministeriets område, anvendes i en anden betydning i disse lovforslag. Det skaber usikkerhed om begrebernes betydning.

Overordnede bemærkninger

Der er tale om et yderst kompliceret lovforslag til den nye ejendomskattelov, som efter Danske Advokaters opfattelse burde have været en simpel sammenskrivning af de 2 hovedlove, ejendomsværdiskatteloven og lov om kommunal ejendomsskat suppleret med regler til implementering af boligskatteforliget.

I stedet er det nye lovforslag blevet et kludetæppe af forskellige lappeløsninger foranlediget af blandt andet systemmæssige udfordringer. Forslaget bærer præg af at være båret af hensyn til de myndigheder, der skal administrere loven, herunder få den letteste administration for de involverede myndigheder.

I den forbindelse er det selvsagt ikke retssikkerhedsmæssigt betryggende, når det i indledningen til lovforslaget på side 52 står, at der har

"været behov for at identificere enkelt implementeringsløsninger... samt en løsningsmodel, der tager højde for de snævre udviklings- og testvinduer i forskuds- og årsopgørelsessystemerne. De valgte implementeringsløsninger i lovforslaget skal således ses i lyset af dette."

Blandt andet har det været nødvendigt på permanent basis at fastsætte regler for foreløbige opkrævninger af ejendomsskatter. Baggrunden er øjensynligt, at man ikke kan få udsendt ejendomsvurderingerne pr. 1. januar før februar/marts i næstkommende kalenderår. I en situation, hvor ejendomsvurderingsreglerne er blevet formuleret ud fra, hvad der systemmæssigt er muligt, er det ganske uforståeligt, hvordan der kan være en så stort tidsmæssig forsinkelse mellem vurderingsterminen og udsendelsen af ejendomsvurderingen (13-14 måneder). Denne forskydning betyder for de ejendomsjere, som opkræves via personskattesystemet, at de kan opleve, at forskudsopgørelsen bliver helt skæv i forhold til den endelige vurdering, hvilket kan udløse en betydelig restskat. For andre ejendomme betyder det, at 1. rate kan vise sig at være væsentligt for lav – en manko, som så vil blive opkrævet sammen med 2. rate, som altså kan blive voldsomt stor. Det er også særligt uforståeligt, når vi kommer fra et tidligere system, hvor ejendomsvurderingen kunne udsendes 4-5 måneder efter vurderingsterminen 1. oktober.

Danske Advokater opfordrer til, at der tages hånd om denne forsinkelse, herunder at der arbejdes for, at ejendomsvurderingerne kan blive sendt væsentligt hurtigere.

Et andet problem, som kan tilskrives de systemmæssige udfordringer, er de foreslåede regler om ind- og udtræden af grundskyldsfritagelse og/eller dækningsafgift. I de nye regler sker ind- og udtræden af grundskyldsfritagelse og/eller dækningsafgift med virkning fra førstkommande 1. januar, uanset hvornår på året begivenheden er indtrådt. Hvis altså en ejendom konverteres fra eksempelvis erhverv til almene boliger den 2. januar, vil ejeren af de almene boliger skulle afholde dækningsafgift helt indtil førstkommande 1. januar, hvilket altså i eksemplet er tæt på et helt år. I de gamle regler gjaldt som udgangspunkt en kvartalsregel (både for

grundskyld og dækningsafgift), som altså betød, at man i eksemplet alene skulle betale dækningsafgift for 1. kvartal.

En anden generel bemærkning er, at **kompetencefordelingen mellem kommunerne og skattemyndighederne** er meget uklar, ligesom den i mange tilfælde også fremstår ulogisk. Skattemyndighederne har henvist til, at kompetencefordelingen tidligere har været uklar, og at det er baggrunden for, at man har reguleret denne i nærværende lovforslag. Det er imidlertid ikke korrekt. Kompetencefordelingen har hidtil været ganske klar; kommunerne træffer afgørelser efter lov om kommunal ejendomsskat, og skattemyndighederne foretager de deraf følgende ændringer i ejendomsvurderingerne, således at kommunerne kan foretage en korrekt ejendomsskatteopkrævning. Hvis en kommune eksempelvis træffer afgørelse om, at 500 etagekvadratmeter af en erhvervsjendom skal fritages for dækningsafgift på grund af anvendelsen, er det op til skattemyndighederne at fortage den værdimæssige fordeling mellem de 500 etagekvadratmeter, som ikke skulle opkræves dækningsafgift, og den resterende ejendom til dækningsafgiftspligtige anvendelse.

Med de nye regler foreslås, at skattemyndighederne – ud over at foretage selve det vurderingsmæssige værdiskøn – skal afgøre, hvor stor en del af ejendommen, som skal fritages. I eksemplet ovenfor er det altså afgørelse af, hvorvidt det er 500 etagekvadratmeter, som skal fritages.

I en situation, hvor man i øvrigt har gjort den værdimæssige fordeling mellem dækningsafgiftspligtig og ikke-dækningsafgiftspligtig anvendelse rent mekanisk (altså alle m² vægtes ens og bedømmelse foretages efter BBR, og ikke ud fra en vægning af de registrerede arealer), forekommer det unødigt besværligt og tidsmæssigt krævende, at kommunen først skal indberette sin afgørelse om delvis fritagelse for dækningsafgift til skattemyndighederne, som herefter skal behandle indberetningen og ansætte den rent mekaniske fordeling af grundværdien på henholdsvis den dækningsafgiftspligtige og ikke-dækningsafgiftspligtige anvendelse. Herefter skal kommunen så igen behandle sagen og foretage tilbagebetaling efter skattemyndighedernes fordeling – en fordeling, som kommunen uden problemer selv kunne foretage, idet den ikke forudsætter et vurderingsmæssigt skøn, idet fordelingen baseres på objektive data fra BBR-registret.

I forlængelse af ovenstående forekommer det heller ikke helt klart, hvordan de afgørelser, som træffes af kommunen, behandles af skattemyndighederne, herunder når ændringerne forudsætter, at der foretages en ændring til en vurdering. Det forekommer i disse tilfælde ikke helt klart, hvorvidt en ændring af en vurdering på baggrund af en afgørelse truffet af en kommune skal behandles efter genoptagelsesreglerne i skatteforvaltningslovens § 33, eller med hvilken hjemmel der i modsat fald kan indsættes eller ændres en fordeling i vurdering, der er meddelt til ejendomsejeren. Vi opfordrer til, at dette gøres tydeligere i bemærkningerne til loven.

Situationen kunne eksempelvis være, at en ejendomsejer bliver bekendt med, at anvendelsen af en ejendom ikke er dækningsafgiftspligtig. Ejendomsejeren indsender herefter til kommunen dokumentation for anvendelsen (eksempelvis i form af lejekontrakter), hvorefter kommunen træffer afgørelse om, at ejendommen skal fritages for dækningsafgift, og at den pålagte dækningsafgift 3 år tilbage skal tilbagebetales. Spørgsmålet er, hvordan denne afgørelse fra kommunen behandles af skattemyndighederne, herunder om det vil gøre nogen forskel, hvis den dækningsafgiftsfritagne del udgjorde eksempelvis 95 eller 45 % af BBR-arealet.

Efter Danske Advokaters opfattelse må det ikke være således, at skattemyndighederne kan afvise at foretage de ændringer af vurderingerne, der er nødvendige for at effektuere kommunens afgørelse. I så fald forhindres kommunen i at tilbagebetale eventuelt for meget betalt ejendomsskat til ejendomssejer, som kun er reguleret af reglerne om forældelse i skatteforvaltningsloven.

Ydermere finder vi anledning til at kommentere **Skatteministeriets sammenblanding mellem forsigtighedsprincippet, reglerne om genoptagelse og skønsusikkerheden ved værdiansættelse af fast ejendom.**

Værdiansættelse af fast ejendom forudsætter, at der foretages et skøn, som vil være behæftet med usikkerhed. Denne skønsusikkerhed – som er udtrykt ved, at en værdiansættelse på plus/minus 20 % pr. definition vil være en korrekt værdiansættelse – kan således både være til skatteyderens fordel og ulempe.

Reglerne om genoptagelse forudsætter derimod, at der har været en objektiv fejl i vurderingsgrundlaget. Det har altså ikke noget med skønsusikkerheden ved værdiansættelsen at gøre, men det er i stedet spørgsmålet, om grundlaget for vurderingen har været korrekt.

Danske Advokater finder det meget kritisabelt og retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at en skatteyder med de regler, som er vedtaget i dag, ikke har retskrav på genoptagelse, hvis ejendomsvurderingen er foretaget på et ukorrekt grundlag. Uanset om fejlen i grundlaget for vurderingen har medført, at vurderingen, der er foretaget, afviger med mere end 20 % fra den vurdering, der ville have været foretaget, hvis vurderingen var foretaget på korrekt grundlag.

Hvad er eksempelvis begrundelsen for, at en ejendomssejer ikke skulle have et retskrav på at få genoptaget sin ejendomsvurdering, hvis ejendommen eksempelvis er 801 m², men skattemyndighederne har ansat den til at være 1.000 m². Eller hvad hvis skattemyndighederne ved en fejl f.eks. har glemt at tage højde for en servitut om, at ejendommen ikke må bebygges, men i stedet har vurderet, at der på ejendommen godt kan opføres en bebyggelse.

I de 2 situationer forekommer det betænkeligt, hvis ikke ejendomssejeren – uanset fejlens betydning for det vurderingsmæssige skøn, der er udøvet – kan forlange, at skattemyndighederne foretager vurderingen på det korrekte grundlag, altså i ovenstående eksempler ud fra et areal på 801 m² og ud fra, at ejendommen ikke kan bebygges.

En anden overordnet betragtning er forholdet mellem de to skatterabatordninger. På den ene side skatterabatordningen til visse af ejerboligerne, som indeholder en rabat på ejendomsværdiskatten og grundskylden med en skæringsdato den 1. januar 2024, der udmåles én gang som forskellen mellem den samlede ejendomsskat i det "gamle system" og ejendomsskatten ved overgangen til det "nye ejendomsskattesystem". På den anden side stigningsbegrænsningsordningen, der vil gælde for andre ejendomme, og som, meget simpelt formuleret, medfører, at der vil være en øvre grænse for, hvor meget grundskylden kan stige år for år. Denne sidstnævnte ordning har ingen hverken skærings- eller udløbsdato, hvorfor den de facto kan vise sig at være et væsentligt bedre værn for ejendomssejerne i forhold til stigning i ejendomsskatterne end den førstnævnte rabatordning.

Selvom der er en del indvendinger mod stigningsbegrænsningsordningen, jf. nedenfor, forekommer det ikke at være i tråd med boligskatteforliget fra 2017 og efterfølgende, at skatterabatordningen for visse af ejerboligerne stiller ejendomsejeren dårligere end stigningsbegrænsningsordningen.

I tilknytning hertil finder Danske Advokater anledning til at påpege de problemstillinger, som utvivlsomt vil opstå ved efterregulering for de ejendomme, som sælges i perioden 2021-2023, og hvor der ikke er foretaget en ny vurdering. Hvis denne type ejendom handles i perioden 2021-2031, kan der være tale om betydelige efterreguleringer for køber, da beløbene følger ejendommen. Hertil kommer, at ejeren af ejendommen ikke får samme sikkerhed for sit krav mod den tidligere ejer, som myndighederne er tillagt efter loven.

Desuden bemærkes, at det forhold, at beløb, der skal opkræves, følger ejendommen og ikke personen vil bevirke, at al handel med fast ejendom fremadrettet bør tilknyttes en særlig langvarig deponeringskonto, hvis købers rolle skal iagttages korrekt. Deponeringskontoen vil først kunne frigives på det tidspunkt, hvor køber endeligt kan blive afklaret med de involverede myndigheder. Hvis en sådan konto ikke etableres, risikerer køber at blive mødt med et krav, som myndighederne har pant i købers ejendom for, mens en køber, som nævnt ovenfor, blot vil have et usikret krav mod sælger.

Det er i dag, og vil fremadrettet med lovforslaget, være umuligt for køber og købers rådgivere at vurdere, hvad de korrekte beløb er, og ved projektsalg vil sælgerne næppe acceptere, at der tilbageholdes et beløb i handlen til sikkerhed for sælgers betaling. Typisk vil hele købesummen blive frigivet til sælger ved nøgleudlevering. Køber risikerer derved at hæfte for sælgers boligskatte. I øvrigt vil hovedparten af projektsalgene være tilrettelagt således, at sælger typisk efter blot 1 år likviderer det sælgende projektselskab. Køberne vil ikke have nogen sælger at gå til med sit refusions- eller tilbagebetalingskrav (hvis boligskatte efterfølgende ændres/omgøres med bagudrettet virkning), da sælger vil være ophørt med at eksistere. Køberne har ikke noget kontraktforhold med sælgers moderselskab eller ultimative ejer, og kan det sælgende projektselskab ikke honorere købers refusions- og tilbagebetalingskrav, er der kun køber til at betale for sælgers boligskatte. Det er hverken rimeligt eller hensigtsmæssigt.

Danske Advokater foreslår, at man i stedet indfører reglerne i to tempi, således at man i 2024 får tallene på plads, afklaret klager over vurderinger og de forskellige skatteansættelser m.v., og herefter i 2025 starter opkrævningen.

Retssikkerhedsmæssigt burde denne løsning vælges, da man ellers på mange måder tager borgerne som gidsler.

Specifikke bemærkninger til de enkelte bestemmelser i lovforslag om ejendomsskatteoven

I § 1 fastlægges lovens anvendelsesområde. Det fastlægges herunder, at ejendomme, der er fritaget fra vurdering, jf. ejendomsvurderingslovens § 9, stk. 1, nr. 6, er undtaget fra beskatning efter loven. Det fremgår ikke udtrykkeligt, at det samme gælder for bygninger, der ikke vurderes, jf. ejendomsvurderingslovens § 9, stk. 1, nr. 7. Det fremgår ikke, hvorfor de sidstnævnte bygninger ikke tilsvarende er undtaget for anvendelsesområdet for den foreslåede lov, herunder ikke om det skyldes, at det er Skatteministeriets opfattelse, at sådanne bygninger ikke kan være både egnet til og

til rådighed for ejeren som beboelse eller fritidsbolig. Det synes derimod umiddelbart at være korrekt, at der ikke er sket undtagelse af ejendomme, der er undtaget fra vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 13, stk. 1, der hjemler konkret undtagelse fra vurdering, hvis vurderingen er uden beskatningsmæssigt formål.

Det er som en del af § 2, stk. 1, fastslået, at ejendomsværdiskatten påhviler fysiske personer, der ejer fast ejendom omfattet af § 3, stk. 1, beliggende i Danmark. I bestemmelsens 2. pkt. er det fastslået, at ejeren er den, der ejer den faste ejendom i henhold til et autoritativt register. Den sidstnævnte præcisering er ikke gentaget i § 2, stk. 3, der fastslår, at ejendomsværdiskattepligten også påhviler fysiske personer, der er omfattet af kildeskattelovens § 1, og som ejer fast ejendom omfattet af § 3, stk. 2, beliggende i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, jf. dog bestemmelsens 2. pkt.

Vi foreslår, at det i en særskilt bestemmelse eksplicit fastslås, at ejeren i alle tilfælde er den, der ejer den faste ejendom i henhold til et autoritativt register. Vi opfordrer desuden til at gøre det tydeligt, hvad der gælder, hvis der er uoverensstemmelse mellem registreringerne i flere forskellige autoritative registre.

Det er i § 2, stk. 3, fastslået, at hvis en ægtefælle, arving eller legatar under skiftet af et dødsbo, bebor en ejendom eller benytter en fritidsbolig, for hvilken afdøde har betalt eller skulle have betalt ejendomsværdiskat, stilles ægtefællen, arvingen eller legataren i relation til ejendomsværdiskat som om, at den pågældende ejer ejendommen. En længstlevende ægtefælle, der sidder i uskiftet bo, skal betale ejendomsværdiskat for sin afdøde ægtefælles ejerandel fra og med dødsdagen.

Det er med § 3 beskrevet, hvilke ejendomme, der efter deres karakter kan ejendomsværdibeskattes. Bestemmelsen er reelt en videreførelse af hidtil gældende regler.

I § 4 er det beskrevet, hvilke ejendomme der er underlagt pligten til at svare grundskyld, og hvem der hæfter for grundskylden.

I § 4, stk. 2 og 3, er det beskrevet, hvem der hæfter for grundskylden af ejendomme omfattet af forslaget til § 3, stk. 1, nr. 1-4. Her er der igen gjort bemærkninger om, at ejeren er den, der ejer den faste ejendom i henhold til et autoritativt register, hvorom der henvises til bemærkningerne ovenfor. Det er med bestemmelsens stk. 3 fastslået, at en længstlevende ægtefælle, der sidder i uskiftet bo, skal betale grundskyld for sin afdøde ægtefælles ejerandel fra og med dødsdagen. Det er altså ikke, som det gør sig gældende for så vidt angår ejendomsværdiskattepligten, jf. bemærkningerne til § 2 ovenfor, fastslået, at hvis en arving eller legatar under skiftet af et dødsbo bebor en ejendom eller benytter en fritidsbolig, stilles arvingen eller legataren i relation til grundskylden som om, at den pågældende ejer ejendommen. I så fald vil hæftelsen for ejendomsværdiskatten og hæftelsen for grundskylden altså ikke følges ad.

Med § 4, stk. 4, er det fastslået, hvem der hæfter for grundskylden for andre ejendomme end ejerboliger, der er omfattet af forslaget til § 3, stk. 1, nr. 1-4, og for ejendomme, der ejes af fysiske personer, der er undtaget fra indkomstskat, jf. kildeskattelovens § 3, stk. 1. Det er fastslået, at grundskylden påhviler den, der på forfaldstidspunktet for grundskylden, jf. § 33, stk. 1, ejer ejendommen i henhold til et autoritativt register.

Med forfaldstidspunktet formoder vi, der menes, forfaldstidspunktet for betalingen af den endelige grundskyld, der jo først kan beregnes, når der foreligger en vurdering, der kan danne grundlag for beregningen af grundskylden. Dette vil

umiddelbart være den naturlige følge af, at der indtil dette tidspunkt udelukkende opkræves en foreløbig grundskyld for ejendommen, som måske endda opkræves på et foreløbigt grundlag. Vi opfordrer til, at dette gøres tydeligere i loven.

Bestemmelsen regulerer hæftelsen for grundskylden for fx ubebyggede ejerboliggrunde og ejerboliger ejet af juridiske personer. Det synes vanskeligt at se med den foreslåede bestemmelse og den samtidigt foreslåede bestemmelse i § 4, stk. 6, hvorefter grundskylden kan inddrives hos den nye ejer, hvis der indtræder et ejerskifte efter forfaldstidspunktet eller under inddrivelsen, , med hvilken begrundelse juridiske personer i henhold til de foreslåede regler skal være afskåret fra at fastsætte egne foreløbige beskatningsgrundlag. Selvom det er foreslået, at en ejer udelukkende skal hæfte med værdien af ejendommen, synes der at være etableret god sikkerhed for, at udestående grundskyld vil kunne inddrives, uanset at den oprindelige ejer ikke længere eksisterer.

Det fremgår af bemærkningerne til § 4, stk. 5, at:

”Pengesummen, der i sidste ende opnås ved et salg af ejendommen på en tvangsauktion, vil dermed skulle dække ubetalt grundskyld før alle andre fordringer uden fortrinsret. Skatteforvaltningen vil med forslaget således forventeligt opnå fuld dækning af grundskyld i tilfælde af inddrivelse. Med forslaget tilsigtes ikke en ændring af gældende praksis vedrørende pante- og fortrinsretten.”

Det fremgår ikke klart, hvordan prioritetsrækkefølgen bliver med de nye regler i ejendomsskatteoven set i forhold fx de ufravigelige regler om prioritetsordenen i Konkurslovens kapitel 10, prioritetsstillingen i fast ejendom og adgang til modregning.

Vi opfordrer til, at dette bliver præciseret i bemærkningerne - meget gerne med eksempler.

I § 5 er der nævnt de ejendomme, som er obligatoriske at fritage for grundskyld. Pendanten er § 7 i lov om kommunal ejendomsskat. Det er fortsat kommunalbestyrelsen, som har kompetencen til at afgøre, om en konkret ejendom skal fritages. Til gengæld fremgår det nu af stk. 2, at det er Told- og Skatteforvaltningen, som foretager skøn over, "hvor stor en del af ejendommen", som kan fritages, og som foretager en fordeling af grundværdien på den fritagne del og den ikke-fritagne del.

Dette er nyt og fratager kommunerne en beslutningskompetence, som de tidligere har haft. Det kan ikke undgås, at Told- og Skatteforvaltningen ved skønnet over, hvor stor en del af ejendommen, som skal fritages, vil skulle tage stilling til forhold, som er kommunalbestyrelsens afgørelse.

Eksempelvis kunne det være omfanget af en fredet ejendom, hvor det er nødvendigt at fastsætte omfanget af den bebyggede grund, samt gårdsplads og have. Dette er indiskutabelt både efter lov om kommunal ejendomsskat og de nye bestemmelser en afgørelse, som kommunalbestyrelsen skal træffe, idet afgørelsen jo vedrører spørgsmålet om, i hvilket omfang gårdspladsen og haven naturligt hører til eller betjener den fredede bygning.

Vi mener, at Vurderingsmyndigheden udelukkende bør have til opgave at fastsætte værdien af den del af grunden, som – efter kommunens afgørelse – ikke er omfattet

af fritagelsen. Der henvises til, at det med følgelovforslaget er foreslået, at ejendomsvurderingslovens § 13, stk. 2, skal ændres, således at Vurderingsstyrelsen kan beslutte at undlade at ansætte en grundværdi for den del af grunden, der er fritaget, jf. dog ejendomsvurderingslovens § 85 (som fastlægger, at Vurderingsstyrelsen ikke kan beslutte dette ved den første nye vurdering af en ejendom, der er delvis fritaget).

Skatteministeriet opfordres til at genoverveje, hvorvidt der er behov for, at Told- og Skatteforvaltningens opgave i forhold til grundskyldsfritagelser skal være andet end at fastsætte værdien af den ikke fritagne del af grunden ud fra kommunalbestyrelsens afgørelse om omfanget af fritagelsen.

I forhold til § 5, stk. 1, nr. 2, er henvist til, at ejendomme tilhørende staten, regionerne eller kommunerne som udgangspunkt skal fritages for grundskyld. Refleksvirkningen er imidlertid, at disse ejendomme, som er fritaget efter den bestemmelse, i stedet betaler dækningsafgift efter § 11.

I lovforslaget på side 213 er blandt andet anført, at *"til statens ejendomme henregnes ejendomme, der er underlagt statens umiddelbare rådighed og tilhører statsinstitutioner, hvis indtægter og udgifter fastsættes i de årlige finanslove."* Denne passus er taget fra cirkulære nr. 80 af 31. marts 1962 om den kommunale ejendomsbeskatning og den amtskommunale beskatning og kan også genfindes længere tilbage.

Det havde været formålstjenligt, hvis Skatteministeriet i højere grad havde forholdt sig til den udvikling, der over tid har været i blandt andet statens organiseringsformer. Flere og flere institutioner er i dag oprettet med en vis form for offentlig styring uden dog i retlig henseende at være en del af staten, kommunerne eller regionerne. Ejendomme tilhørende disse institutioner – typisk organiseret som selvejende institutioner – er ikke underlagt hverken statens, kommunernes eller regionernes formelle ejerskab, men kan i mere eller mindre grad være styret (både i økonomisk og organisatorisk henseende) af staten, kommunerne og regionerne.

Vi opfordrer til, at Skatteministeriet mere præcist tilkendegiver, hvorvidt og under hvilke betingelser ejendomme tilhørende sådanne organisationer skal anses for statens ejendomme.

På side 213n og 214ø er nævnt, at aktieselskaber ejet af staten eller en eller flere kommuner eller regioner som 100 %'s ejere som udgangspunkt vil skulle betale grundskyld, men - uden nærmere begrundelse - at det dog må bero på en konkret vurdering, hvorvidt ejendomme ejet af kommunalt ejede aktie- eller anpartsselskaber vil kunne fritages for grundskyld, hvor der blandt andet kan lægges vægt på, om formålet med driften er at opnå et overskud.

Det anførte vil være udtryk for en helt ny praksis, jf. blandt andet "De kommunale skattelove" 2. udgave, hvor følgende fremgår på side 116:

"Som følge af at et aktieselskab er en selvstændig juridisk person, vil ejendomme, der ejes af et aktieselskab, blive pålignet grundskyld, selv om en eller flere kommuner, regioner eller staten ejer alle aktierne i selskabet."

Det er samtidigt en praksisændring, som synes uforeneligt med kravet om, at den offentlige ejer skal have en umiddelbar rådighed over ejendommen.

Det bemærkes i øvrigt, at bestemmelsen er en "skal"-bestemmelse, hvorfor kommunalbestyrelsen altså ikke vil kunne vælge at undlade at fritage de pågældende selskaber for grundskyld. Umiddelbart vil bestemmelsen blandt andet omfatte kommunale forsyningsselskaber organiseret i aktie- eller anpartsselskaber, idet disse ikke vil være drevet med det formål at opnå et overskud.

I øvrigt synes der på side 213 nederst i lovforslaget at være en fejl, idet det er anført, at ejendomme, som tilhører Banedanmark, ikke fritages for grundskyld, idet Banedanmark er en statsvirksomhed, der hører under Transportministeriet. Banedanmark er – ganske korrekt – en statsvirksomhed, der hører under Transportministeriet, og ejendomme tilhørende Banedanmark skal derfor anses som værende ejendomme tilhørende staten med den virkning, at ejendommene som udgangspunkt skal fritages for grundskyld.

I forhold til undtagelsen om, at de pågældende ejendomme alligevel ikke skal fritages for grundskyld, hvis de anvendes til landbrug, havebrug, skovbrug eller erhvervsmæssigt til udleje eller henligger ubenyttede, *bedes Skatteministeriet nærmere redegøre for*, hvornår en ejendom skal anses at henligge ubenyttet. Det bemærkes i den forbindelse, at der eksisterer en række ubebyggede grunde, der efter det gældende plangrundlag ikke lovligt kan hverken bebygges eller udnyttes til fx land- eller skovbrug.

I § 5, stk. 1, nr. 3-5, er de nye bestemmelser om ambassade- og konsulatejendomme. På side 215 er der om forslaget anført, at der er tale om, at grundskyldsfritagelsen bliver indskrænket i forhold til den tidligere bestemmelse. På side 92n i lovforslaget er blandt andet beskrevet følgende:

"Med bestemmelsen er fremmede staters gesandtskabs- og konsulatsejendomme fritaget for grundskyld, hvis ambassaden selv ejer den pågældende ejendom. Ejers en ejendom af eksempelvis et selskab, er det uden betydning for grundskylden, at ejendommen udlejes til en ambassade eller en international organisation."

I den nye § 5, stk. 1, nr. 4, står imidlertid, at der er grundskyldsfritagelse, såfremt "... disse ejes eller lejes af udsenderstaten...."

Er det Skatteministeriets opfattelse, at ejendomme, som lejes af en ambassade eller konsulat, skal grundskyldsfritages? Hvis ikke dette er tilfældet, bør lovbestemmelsen justeres, således at man ikke ved læsning af bestemmelsen får det modsatte indtryk.

Omkring de fredede ejendomme står der på side 218 i lovforslaget, at fritagelse kun vil gælde for bebyggede grunde samt gårdspladser og haver. Det vil ifølge bemærkningerne alene være et krav, at grunden skal være bebygget.

I den forbindelse bemærkes, at det i henhold til lov om bygningsfredning og bevaring af bygninger og bymiljøer også er muligt at frede selvstændige landskabsarkitektoniske værker og at få tinglyst særlige bevaringsdeklarationer for disse. Som navnet antyder, er der ikke her tale om bygninger, men i stedet om fredning af landskabet.

Vi skal bede Skatteministeriet bekræfte, at der ikke er tiltænkt ændringer i praksis, hvorefter der for fredede, selvstændige landskabsarkitektoniske værker, hvor der er tinglyst en særlig bevaringsdeklaration, skal indrømmes grundskyldsfritagelse.

I bestemmelsen om grundskyldsfritagelse for forsamlingshus i § 7, stk. 1, litra e, i lov om kommunal ejendomsskat, er det direkte i lovteksten skrevet, at der ved et forsamlingshus forstås en ejendom, der anvendes til afholdelse af møder af politisk, religiøs og oplysende karakter, og hvortil der er offentlig adgang.

Dette fremgår ikke længere, og i lovforslagets side 219 fremgår det nu blot som et eksempel, idet følgende er anført:

”Omfattet af den foreslåede bestemmelse er således forsamlingshuse m.v., der ikke anvendes erhvervsmæssigt. Det kan eksempelvis være forsamlingshuse, der anvendes til afholdelse af møder af politisk, religiøs og oplysende karakter, og hvortil der er offentlig adgang.

Fritagelsen vil også omfatte bl.a. aktivitetshuse, beboerhuse og lignende. Med »lignende« vil f.eks. kulturhuse, missionshuse og sognegårde kunne være omfattet. Derimod vil fritagelsen ikke omfatte f.eks. fælleslokaler i boligkomplekser, som hovedsageligt er beregnet til beboeraktiviteter, idet der til sådanne lokaler sædvanligvis ikke er offentlig adgang.”

...

Den foreslåede bestemmelse i nr. 7 er en videreførelse af § 7, stk. 1, litra e, i lov om kommunal ejendomsskat med en præcisering. I forhold til den gældende bestemmelse foreslås det, at det præciseres, at bestemmelsen ikke kun omfatter forsamlingshuse, men også aktivitetshuse, beboerhuse eller lignende.”

Anvendelsen af bestemmelsen synes at blive væsentligt bredere, da det ikke længere er en betingelse, at ejendommen anvendes til møder af politisk, religiøs og oplysende karakter. Derudover fremgår det ikke af bestemmelsens ordlyd, at det er nødvendigt, at der er offentlig adgang – det fremgår kun som et eksempel.

Det bør derfor præciseres, hvorvidt Skatteministeriet tiltænker, at der skal være en videreførelse af gældende § 7, stk. 1, litra e, med præcisering. Eller der faktisk er tale om en bredere anvendelse af bestemmelsen end tidligere.

§ 7 i lovforslaget omhandler de ejendomme, som kommunalbestyrelsen kan vælge at fritage for grundskyld. Igen har Skatteministeriet i stk. 2 lagt op til, at Told- og Skatteforvaltningen både skal foretage et skøn over, hvor stor en del af ejendommen, som skal fritages for grundskyld samt foretage en fordeling af grundværdien for den fritagne og den ikke-fritagne del. Der henvises til bemærkninger ovenfor vedrørende § 5, stk. 2.

§ 6 i lovforslaget omhandler den situation, hvor kommunalbestyrelsen skal fritage den del af en ejendom, der er ramt af kystnedbrydning, for grundskyld, med virkning indtil en ny ansættelse kan lægges til grund ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget for grundskyld. *Det bør i relation til denne bestemmelse overvejes, om det mere udtrykkeligt bør anføres, at fordelingen af den samlede grundskyld på henholdsvis den fritagne del af grunden og (særligt) den ikke-fritagne del af grunden skal foretages af kommunalbestyrelsen. Det bemærkes i den forbindelse, at det af forslaget til § 68 fremgår, at afgørelserne efter denne lov som udgangspunkt skal foretages af skatteforvaltningen. Det bemærkes i den forbindelse, at det ikke*

umiddelbart er logisk, at kommunalbestyrelsen skal foretage dette vurderingsmæssige skøn, der umiddelbart, ligesom fordelingerne nævnt i §§ 5 og 7, forudsætter, at der foretages et vurderingsmæssigt værdiskøn, hvis det ikke er hele grunden, der skal fritages. Denne usædvanlige fordeling af kompetencerne er dog umiddelbart en forudsætning for, at bestemmelsen kan opfylde sit formål.

§ 8 i lovforslaget er i store træk identisk med § 8 A i lov om kommunal ejendomsskat. Det er således en betingelse for, at kommunalbestyrelsen kan meddele hel eller delvis fritagelse for grundskyld, at grundværdien er steget med mere end 20 % som følge af ændret plangrundlag. Det er dog ikke med ordlyden entydigt, om det er kommunalbestyrelsen eller Vurderingsstyrelsen der skal vurdere, (i) hvorvidt ændringen i grundværdien er en følge af et ændret plangrundlag, og (ii) hvorvidt grundværdien er steget med mere end 20 % som følge af denne ændring af plangrundlaget. *Skatteministeriet opfordres til* at præcisere dette, herunder også hvorledes reglen spiller sammen med de nye forslag om skatterabat og stigningsbegrænsning. Skatteministeriet bør i den forbindelse være opmærksom på bemærkningerne, der er gjort til § 6 i relation til dels lovforslagets § 68, dels den naturlige kompetencefordeling mellem kommunerne og skattemyndighederne.

I § 8, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at det er en betingelse for grundskyldsfritagelse efter § 8, at ejendommen ikke anvendes eller udnyttes i videre omfang, end det var tilladt forud for det ændrede plangrundlag. Selvom denne del af bestemmelsens ordlyd kan genfindes i § 8 A, stk. 1, 2. pkt., er det uklart, hvornår en anvendelse er i videre omfang, end det var tilladt forud for det ændrede plangrundlag. Hvis ejendommen eksempelvis anvendes til fabrik, men den tidligere lokalplan udlagde ejendommen til serviceerhverv/kontor, er der så tale om en anvendelse i videre omfang, end det var tilladt forud for det ændrede plangrundlag?

Ydermere forekommer det uproportionalt, hvis en kommune ikke skulle kunne anvende bestemmelsen over for en ejendomsejer, som har opført et hus i 242 etagekvadratmeter på en grund på 800 m² med en udlagt byggemulighed på 30 % af grundens areal. Denne "overudnyttelse" på 2 etagekvadratmeter bør ikke kunne have den alvorlige retsfølge, at kommunen ikke kan meddele fritagelse for grundskyld, hvis der senere vedtages en ny lokalplan, som ændrer grundværdien med mere end 20 %.

Bemærkningerne om behovet for helt præcis afklaring af henholdsvis kommunalbestyrelsens og skattemyndighedens kompetencer og betydningen af forslaget § 68 er også relevante i forhold til lovforslagets § 9, der regulerer fritagelser af samfundsmæssige hensyn.

I **§ 11** er den nye regel om den såkaldte offentlige dækningsafgift, der som udgangspunkt påhviler ejendomme, som er fritaget for grundskyld efter § 5, stk. 1, nr. 2 (offentligt ejede ejendomme) eller nr. 8 (ejendomme ejet af den Danske Nationalbank). Hvis kommunalbestyrelsen har besluttet det, kan der altså opkræves en dækningsafgift af disse ejendomme. Som det fremgår af bestemmelsen, opkræves den offentlige dækningsafgift på baggrund af grundværdien, jf. § 11, stk. 1.

På side 247 i lovforslaget er anført følgende:

"Pålægger kommunalbestyrelsen ejendomme dækningsafgift efter den foreslåede bestemmelse i § 11, stk. 1, vil dækningsafgiften omfatte de offentlige ejendomme, herunder statens ejendomme, uanset om ejendommen anvendes til kontor og forretning m.v. Skoler, sygehuse,

museer m.v., der tilhører staten, kommunerne eller regionerne, vil dermed kunne pålægges dækningsafgift efter den foreslåede bestemmelse.”

Citatet minder om, hvad der blev anført i betænkning af 10. februar 1961¹, hvor reglerne om privat dækningsafgift blev indført. I betænkningen sammenlignes de to forskellige dækningsafgifter på de forskellige ejendoms kategorier. Først fremgår:

”Dækningsafgiften af offentlige kontorejendomme vil således blive den samme som dækningsafgiften af private kontorejendomme.”

Her sammenligner man altså en ejendoms kategori, som – hvis den var privatejet – skulle betale privat dækningsafgift. Dernæst fremgår:

”... men bestemmelsen vil tillige føre til, at dækningsafgiften af andre offentlige ejendomme end kontorejendomme, f.eks. sygehuse, skoler, børneforsorgsinstitutioner m.v., også vil blive beregnet på grundlag af de til enhver tid værende forskelsværdier.”

Skal citatet fra side 247 i lovforslaget forstås således, at den første opstilling (altså kontor og forretning mv.) er ejendoms kategorier, som ville være omfattet af den private dækningsafgift, hvis de ikke var offentligt ejede, mens den næste opstilling (skoler, sygehuse, museer mv.) er eksempler på ejendomme, som ikke vil være omfattet af den private dækningsafgift, hvis de ikke var offentligt ejede?

§ 11, stk. 3, indeholder muligheden for kommunalbestyrelsen til helt eller delvist at fritage ejendomme med offentligt ejerskab for dækningsafgift. Derimod synes bestemmelsen at udelukke, at ejendomme 100 % tilhørende staten kan fritages for dækningsafgift, mens ejendomme i sameje mellem staten og f.eks. kommunerne kan fritages, dog tilsyneladende kun helt, men ikke delvist. *Hvis dette er hensigten, opfordres til en redegørelse for denne forskel. I modsat fald henstilles til, at ordlyden ændres.*

Der må herudover i relation til § 11 gøres samme bemærkninger, som er gjort i relation til §§ 6, 8 og 9, idet det bør fastlægges entydigt, at det er kommunalbestyrelsen, der har kompetencen til at fastlægge, hvilken del af en ejendom, der skal fritages, samt om selve det vurderingsmæssige værdiskøn ved delvise fritagelser skal foretages af kommunalbestyrelsen eller af skattemyndigheden, jf. dog i sidstnævnte tilfælde ejendomsvurderingslovens § 15, stk. 2.

§ 12 omhandler reglerne om privat dækningsafgift. I lovens ordlyd fremgår, at den private dækningsafgift gælder ejendomme, som anvendes til kontor, forretning, hotel, fabrik, værksted eller lignende øjemed. Dette er en gentagelse af reglen i § 23 A i lov om kommunal ejendomsskat, og opstilling af de dækningsafgiftspligtige ejendomstyper har stort set været uændret siden reglens tilblivelse i 1961 (ikke 1966, som der står i lovforslaget).

I lovforslagets side 261-262 er der alene anført forhold, som er gentagelser af, hvad der stod i det gældende cirkulære fra 1962. Det er dog noteret, at cirkulærets ordlyd

¹ Jf. betænkning over I. forslag til lov om den amtskommunale beskatning, II. Forslag til lov om beskatning til kommunerne af faste ejendomme, III. Forslag til lov om statens overtagelse af visse kommunale udgifter m.m., IV. Forslag til lov om ændring i lov om invalide- og folkepension og lov om pension og hjælp til enker m.fl. (om forhøjet statsrefusion), V. Forslag til lov om ændring i lov om afgifter af forlystelser og VI. Forslag til lov om ændring i lov om afgift af spiritus, vin og øl, afgivet den 10. februar 1961.

om, at bestemmelsen ”skal i det hele forstås snævert efter sin ordlyd. Som hovedregel vil som nævnt kun kontor-, forretnings-, hotel-, fabriks- og værkstedsejendomme kunne anses for omfattet af bestemmelsen” ikke er gentaget.

Det vil være formålstjenligt, hvis Skatteministeriet redegør for retsstillingen, herunder i forhold til de relativt mange retsafgørelser omkring "lignende øjemed", der har været i årenes løb.

Derudover nævnes i lovforslaget alene 2 anvendelser, som ikke er dækningsafgiftspligtige, nemlig landbrug- og skovejendomme. Det er besynderligt, hvis der ikke skulle være flere, idet der i hvert fald tidligere har været konsensus om, at blandt andet beboelse, skole, museum m.fl. ikke er dækningsafgiftspligtige anvendelser. Det er også noteret, at Skatteministeriet ikke har gentaget det fra cirkulære nr. 80 fra 1961 om, at "*selvstændige garageanlæg, busstationer og Falck- og Zonestationer*" ikke anses for dækningsafgiftspligtige. *Skatteministeriet opfordres til at redegøre herfor.*

På lovforslaget side 261 i lovforslaget står, at det er ejendommens faktiske anvendelse, som er afgørende for, om en ejendom vil kunne pålægges dækningsafgift. Vi skal i den forbindelse opfordre Skatteministeriet til at bekræfte, at det alene er en faktisk anvendelse, der er lovlig, som skal lægges til grund.

Eksemplet kunne være, at en ejendomsejer af en tom kontorejendom tager ejendommen i anvendelse til beboelse (undervisningslokaler eller anden ikke-dækningsafgiftspligtig anvendelse) uden tilladelse. Det forekommer i den situation ikke korrekt og rimeligt, hvis kommunen vil skulle tvinges til at bedømme dækningsafgiften ud fra den faktiske anvendelse (dvs. beboelse), som altså ikke vil være lovlig indtil udstedelse af ibrugtagningstilladelse.

Situationen er principielt ikke anderledes, hvor en ejendomsejer tager en ejendom i anvendelse til et formål, der ikke er opnået byggetilladelse til (kan dække over både til- og ombygning, men også visse anvendelsesændringer). Denne anvendelse vil, i perioden indtil byggetilladelsen opnås, være ulovlig, og en kommune skal principielt udstede påbud, hvis ejendomsejeren vedbliver med en anvendelse, der ikke er tilladelse til.

Hvis Skatteministeriets holdning er, at det også i ovenstående situation er den faktiske (i dette tilfælde ulovlige) anvendelse, som dækningsafgiften skal bedømmes efter, opfordres Skatteministeriet til at redegøre nærmere herfor, idet et sådant regelsæt synes at motivere til en adfærd, som ikke er i overensstemmelse med den øvrige lovgivning.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at en kommune alene skal tage hensyn til lovlige anvendelser, idet dækningsafgiftsreglerne i modsat fald vil kunne tilskynde til, at ejendomsejere bevidst undlader at søge om tilladelser til de konkrete faktiske anvendelser, som ejendomsejeren ønsker.

I forhold til spørgsmålet om lovlig anvendelse er en afledt problemstilling, hvordan dækningsafgiften skal bedømmes i en situation, hvor det vil være ulovligt at tage ejendommen i brug til et dækningsafgiftspligtigt formål. Det kunne eksempelvis være en tom kontorejendom, hvor der vedtages en ny lokalplan, som udelukkende udlægger ejendommen til beboelse.

Indenrigs- og Sundhedsministeriet har ved en vejledende udtalelse af 18. april 2006 udtalt sig herom. Situationen var således, at en ejendom, der tidligere benyttedes til kontorer, var blevet overdraget og fremover skulle anvendes til boligformål. Den pågældende ejendom havde i perioden 1. oktober 1984 til 1. november 2005 været indrettet og anvendt til kontorer mv. Fra 1. november 2005, hvor ejendommen blev overdraget, stod ejendommen tom.

Indenrigs- og Sundhedsministeriet udtalte følgende:

"Det er Indenrigs- og Sundhedsministeriets opfattelse, at i en situation, hvor anvendelse af en ejendom til dækningsafgiftspligtige formål ulovliggøres f.eks. på baggrund af et lokalplansforslag eller en lokalplan, så ophører dækningsafgiften ved udgangen af det kvartal, hvor ulovliggørelsen har fundet sted.

I det konkrete tilfælde må Indenrigs- og Sundhedsministeriet således mene, at den pågældende ejendom ophører med at være dækningsafgiftspligtig med udgangen af det kvartal, hvori det ikke længere er lovligt at anvende ejendommen til et dækningsafgiftspligtigt formål."

Ud over at udtalelsen fra Indenrigs- og Sundhedsministeriet understøtter, at der alene skal tages hensyn til faktisk lovlig anvendelse, opfordres Skatteministeriet til at bekræfte, at pålæggelse af dækningsafgift forudsætter, at ejendommen lovligt kan anvendes til et dækningsafgiftspligtigt formål.

I § 12, stk. 2, 2. pkt., fremgår, at fordelingen af grundværdien efter 1. pkt. foretages ud fra de faktiske bygningsarealer registreret i Bygnings- og Boligregistret. Det er altså en ren mekanisk fordeling ud fra arealerne i Bygnings- og Boligregistret, hvorfor det ikke umiddelbart giver mening, at Told- og Skatteforvaltningen i stk. 5 foreslås at skulle foretage et skøn over fordelingen af den del af ejendommen, som kan pålægges dækningsafgift. Bestemmelsen synes at være et levn fra tidligere regler, hvor skattemyndighederne skulle foretage et skøn over værdien af den dækningsafgiftspligtige andel af ejendommen ud fra en vægtning af de enkelte arealer i ejendommen.

Det skal være kommunalbestyrelsen, som afgør, om en anvendelse er dækningsafgiftspligtig, herunder hvor stor en del af ejendommen, som anvendes til det dækningsafgiftspligtige formål. Det er herefter skattemyndighederne, som skal foretage de vurderingsmæssige tilrettelser til vurderingerne, således at der kan opkræves en lovmedholdelig ejendomsskat. Det bør altså være uden undtagelser, at skattemyndighederne skal foretage de vurderingsmæssige tilrettelser til vurderingerne, som afgørelsen fra kommunen er udtryk for. Det bør gælde, uanset om kommunen har truffet afgørelse om ikke-dækningsafgiftspligt på grund af halvdelsreglen, eller om kommunen har truffet afgørelse om fx 45 % dækningsafgiftspligtig anvendelse.

Man kan eksempelvis forestille sig, at en ejendomsejer anmoder kommunen om, at den delvise dækningsafgiftspligtige forskelsværdi ændres, idet ejendomsejeren kan påvise, at f.eks. 40 % af ejendommen i de sidste 3 år har været anvendt til et ikke-dækningsafgiftspligtigt formål. Hvis kommunen giver ejendomsejeren medhold, må det ikke være således, at skattemyndighederne kan nægte at foretage de nødvendige ændringer af de foretagne vurderinger, som gør kommunen i stand til at opkræve den lovmedholdelige ejendomsskat. Hvis skattemyndighederne indtog et sådant

standpunkt på grund af eksempelvis reglerne om genoptagelse eller de deri givne regler om det skattemæssige virkningstidspunkt for de ændrede vurderinger, vil konsekvensen jo i sidste tilfælde være, at kommunen vil kunne blive stævnet for at have opkrævet ulovmæssig ejendomsskat i 3 år.

§ 13 omfatter de nye regler om beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskatten. Hovedreglen er – ligesom med grundskyld og dækningsafgift – at grundlaget for ejendomsværdiskatten er ejendomsværdien ansat det forudgående indkomstår. I § 13, stk. 3, er en særregel, som omfatter alle ejendommene i § 3, stk. 1. Hvis der for disse ejendomme sker ny-, om- eller tilbygning, og hvor disse ikke er omfattet af ejendomsvurderingen det forudgående år, men af ejendomsvurderingen i det indeværende indkomstår, anvendes ansættelsen i indeværende indkomstår i stedet som grundlag for ejendomsværdiskatten. Der er altså taget højde for de nye ejendomme og de ejendomme, som har fået en værditilvækst, men af en eller anden årsag skal der ikke tages højde for værdifald (eksempelvis ved nedrivning).

Herudover er det lidt uklart, hvorvidt reglen finder anvendelse, hvis der i vurderingen det forudgående år er tillagt en værdi til ejendomsværdien som "værdi af byggearbejde", henset til at der står i bestemmelsen, at værdien af ny-, om- eller tilbygning ikke må være omfattet af ejendomsvurderingen det forudgående år. Forståelsen af sammenhængen bliver ikke mindre uklar af, at det i bestemmelsens sidste punktum er anført, at hvis en ejendom, hvorpå der foretages nybyggeri, ikke anses som færdigbygget ved ejendomsvurderingen i indkomståret, jf. ejendomsvurderingslovens § 52, betales der ikke ejendomsværdiskat for indkomståret. Hensigten har formentlig været at fastslå, at bestemmelsen skal anvendes, hvis der ved vurderingen er medtaget værdier af ny-, om- og tilbygninger, som ikke i det hele var omfattet af den seneste forudgående vurdering, men at der ikke opkræves ejendomsværdiskat for indkomståret, hvis der på ejendommen udelukkende er nybyggeri, der ikke er færdigmeldt.

Skatteministeriet opfordres til, at der udarbejdes en nærmere at redegøre for bestemmelsens formål og betydning.

I **§ 14** i lovforslaget er der fastsat regler om fastsættelse af beskatningsgrundlag for ejendomme omfattet af lovforslagets § 3, stk. 2, for hvilke der ikke er fastsat beskatningsgrundlag efter reglerne i ejendomsvurderingsloven. Det er i stk. 1 fastsat, at hvis der foreligger en offentlig vurdering, der kan sidestilles med en dansk ejendomsvurdering, så ansættes beskatningsgrundlaget som 80 % af denne udenlandske vurdering. I stk. 2 er det fastsat, at hvis en sådan vurdering ikke forefindes, så anvendes handelsværdien uden reduktion med 20 % ud fra et forsigtighedsprincip, indekseret under anvendelse af et anvendeligt indeks gældende for området som ejendommen er beliggende i. Findes et sådant indeks ikke, anvendes et dansk indeks. Dog kan der efter stk. 3 anvendes en anden og mere retvisende værdi end den konstaterede handelspris, hvis en sådan findes. En sådan anden værdi skal dog i så fald indgå i beskatningsgrundlaget med reduktion af 20 % ud fra et forsigtighedsprincip, ligesom det gør sig gældende, hvis værdien ansættes ved et skøn, jf. forslaget til stk. 4.

Det er ikke med bestemmelsen udtrykkeligt fastlagt, om de beskatningsgrundlag, der i henhold til den foreslåede ordlyd skal ansættes og fastsættes i henhold til forslaget til § 14, skal ansættes og fastsættes ved beslutninger, der træffes som en del af skatteforvaltningens afgørelser om skatteansættelser, eller ved afgørelse om værdiansættelser, der kan påklages efter reglerne i skatteforvaltningsloven. Det formodes på denne baggrund, at hensigten er, at afgørelse om disse

beskatningsgrundlag skal træffes som en del af skatteansættelserne, og at de fastsatte beskatningsgrundlag derfor skal kunne efterprøves i forbindelse med klagebehandlingen af skatteansættelserne og dermed efter reglerne om påklage af ansatte ejendomsværdiskatter mv. Karakteren af de nævnte "ansættelser" og "fastsættelser" og adgangen til prøvelse heraf bør dog præciseres.

De foreslåede §§ 15 og 16 regulerer, at ejendomsværdiskatten opgøres på helårsniveau, samt opgørelsen af ejendomsværdiskatten i tilfælde, hvor en ejendom enten ikke har kunnet tjene til bolig for ejeren eller dennes husstand i hele året, ikke har været anvendt til ejendomsskattepligtige formål hele året, eller hvor ejendommen successivt eller samtidig har været ejet af flere ejere.

Det er med § 15, stk. 2, foreslået, at den beregnede ejendomsværdiskat nedsættes forholdsmæssigt, hvis ejendommen ikke kan tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand i hele indkomståret, når dette ikke skyldes forhold opregnet i forslaget til stk. 5, 1. pkt. *Skatteministeriet opfordres til at præcisere grundlaget for denne forholdsmæssige nedsættelse, således som grundlaget for en forholdsmæssig fordeling er præciseret andre steder i lovforslaget, jf. fx forslaget til § 20, stk. 2.*

Det er med § 15, stk. 2 og 3, endvidere foreslået, hvorledes ejendomsværdiskatten skal fordeles ved overdragelse af ejendommen mellem ejere. Der er ikke i den forbindelse sket en ændring af det forhold, at overtagelsesdagen som udgangspunkt anses som en ejendomsværdiskattepligtig dag for såvel sælger som køber. Der er dermed ikke foreslået en justering, der ellers ville kunne medføre, at et ejerskifte af en ejerbolig som udgangspunkt vil have samme betydning for pligten til at svare ejendomsskat som for pligten til at svare grundskyld. Det bemærkes i den forbindelse, at det med lovforslagets § 18, stk. 2, er foreslået, at pligten til at svare grundskyld vil ophøre dagen før overtagelsesdagen og blive overtaget fra og med overtagelsesdagen, når ejerboliger omfattet af § 3, stk. 1, nr. 1-4, overdrages mellem fysiske personer.

Det er med § 16 foreslået, at for ejendomme, der er ejet af to eller flere fysiske personer, og for ejendomme omfattet af § 3, stk. 1, nr. 2, påhviler ejendomsværdiskat ejerne efter de ejerandele, der er registreret i et autoritativt register. *Det bør overvejes* om denne bestemmelse ikke mere naturligt hører sammen med den foreslåede § 2, eller en særskilt bestemmelse, der generelt regulerer, at ejeren af en ejendom er den, der i et autoritativt register er registreret som ejer, jf. bemærkningerne til de indledende bestemmelser.

De foreslåede §§ 17-19 regulerer, hvorledes grundskylden opgøres, herunder i tilfælde af ejerskifte. Det bemærkes i den forbindelse igen, at det bør overvejes, om der med fordel kan skabes kongruens på tværs af lovforslaget i forhold til, hvornår skattepligten overgår ved ejerskifte (se bemærkningerne om lovforslagets § 18, stk. 2 ovenfor).

I § 18, stk. 3, i lovforslaget er bestemmelsen om ud- og indtræden af fritagelse for grundskyld efter reglerne i § 5 og 7. Det følger af § 18, stk. 3, 1. pkt., at dette (altså både ud- og indtræden) sker med virkning fra førstkommande 1. januar. Den tidligere regel i lov om kommunal ejendomsskat var i § 7, stk. 6, hvorefter det skete ved næstkommande kvartal. Den nye regel indebærer altså en betydelig forsinkelse i forhold til ind- og udtræden af grundskyldsfritagelse. Det medfører, at 1. januar blive en enormt vigtig dato, idet der er meget stor forskel på eksempelvis ophør af grundskyldsfritagelse pr. 3. januar contra ophør pr. 27. december. I den første situation vil ejendommen først blive opkrævet grundskyld det næstkommande år,

mens ejendommen i den anden situation vil blive pålagt grundskyld 4 dage efter ophør af grundskyldsfritagelse.

Dette er uhensigtsmæssigt og henset til de relativt store konsekvenser, bør det overvejes at bibeholde kvartalsreglen, når pligten til at svare skat af foretagne vurderinger ophører. Danske Advokater bemærker også, at skæringstidspunktet 1. januar går igen i mange af reglerne. Det er uhensigtsmæssigt, at der til et bestemt skæringstidspunkt er knyttet mange – i økonomisk henseende betydelige – konsekvenser ved at være på den ene eller anden side af skæringsdatoen. Det kunne frygtes, at en sådan skæringsregel vil have en indflydelse på de handlinger, som ejendomsejere vil fortage, hvilket ikke vil være positivt.

I den foreslåede § 18, stk. 3, 2. pkt., er en særregel om ambassade- og konsulatejendomme. For disse ejendomme gælder det helt besynderlige, at hvis en sådan ejendom skal fritages for grundskyld, skal det ske fra og med 1. januar i det indeværende kalenderår – dvs. at ejendomsejer skal have op til et års betalt grundskyld retur. Ovenstående er blot endnu et argument for at bibeholde kvartalsreglen.

Den tilsvarende regel om ind- og udtræden af dækningsafgift er i den foreslåede § 21, stk. 1, som også har 1. januar som skæringsdato. Reglen er på tilsvarende vis, således at ind- og udtræden af dækningsafgiften sker med virkning fra førstkommande 1. januar. Igen: Der er meget stor økonomisk forskel på indtræden i dækningsafgift den 27. december contra den 3. januar, hvilket ikke er hensigtsmæssigt. I lovforslagets side 309 er anført, at reglen blandt andet omfatter den situation, hvor en anvendelse ændres, hvilket nok er den typiske årsag til ind- og udtræden. Der synes dog ikke at være taget stilling til det eksempel, hvis en praksis ændres – altså hvor en anvendelse, som en kommune tidligere troede var ikke-dækningsafgiftspligtig, nu viser sig at være dækningsafgiftspligtig. Skatteministeriet opfordres til at redegøre for, hvad der sker i den situation, herunder om det også i den situation vil være førstkommande 1. januar, hvor dækningsafgiften har virkning fra.

Som det også er tilfældet med grundskyldsfritagelsesbestemmelsen for ambassade- og konsulatejendomme, er der en tilsvarende bestemmelse i forhold til dækningsafgift for sådanne ejendomme. Det betyder, at ophør af dækningsafgiften sker fra og med 1. januar i det indeværende kalenderår – dvs. at ejendomsejer skal have op til et års betalt dækningsafgift retur. Dette er ganske unødvendigt og de voldsomme konsekvenser kunne være delvist elimineret ved at bibeholde kvartalsreglen samtidigt med at Danmarks forpligtelser efter Wienerkonventionen blev overholdt.

I § 19 er det foreslået, at for ejendomme, der er ejet af to eller flere fysiske personer, og for ejendomme omfattet af § 3, stk. 1, nr. 2, påhviler grundskylden ejerne efter de ejerandele, der er registreret i et autoritativt register. Det bør – som med den tilsvarende bestemmelse om ejendomsværdiskatten i lovforslagets § 16 – overvejes, om denne bestemmelse hører mere naturligt sammen med lovforslagets § 4, eller en særskilt bestemmelse, der regulerer, hvem der i relation til ejendomsskatteloven skal anses for ejer og med hvilken ejerandel.

I lovforslagets § 20, stk. 1, 1. pkt. er anført, at beskatningsgrundlaget for offentlig dækningsafgift efter § 11, er grundværdien det forudgående år. Det er altså ikke 80 % af grundværdien, således som det er for den almindelige grundskyld, dækningsafgift (og også ejendomsværdiskatten, hvor det dog er 80 % af ejendomsværdien). Det er besynderligt, idet de præcise samme argumenter, som er anført i forhold til de øvrige

80 %'s beskatningsgrundlag tillige gør sig gældende for grundværdiansættelsen for offentlige ejendomme. Der ses ikke at være noget sagligt argument for ikke at ansætte beskatningsgrundlaget for offentlige ejendomme på samme måde som de øvrige beskatningsgrundlag, hvor der sker en reel ansættelse.

Derfor opfordrer vi til, at beskatningsgrundlaget bliver 80 % af grundværdien, ud fra det forsigtighedsprincip, der er introduceret som et generelt princip foranlediget af, at der i vurderingsnormen, der er introduceret med ejendomsvurderingsloven, ligger en naturlig og accepteret usikkerhed på +/- 20 %, inden for hvilket vurderingerne kan foretages, uden at disse kan anses for at være fejlagtige.

I lovforslaget på side 307 er nævnt et eksempel på en ejendom, som en del af året anvendes til dækningsafgiftspligtig anvendelse og en anden del af året til ikke-dækningsafgiftspligtig anvendelse. Der er så henvist til et eksempel med en ejendom, som 2 måneder om året anvendes til hotel og den resterende tid anvendes som kursusvirksomhed. Eksemplet må altså forstås således, at Skatteministeriet lægger til grund, at kursusvirksomhed er dækningsafgiftsfritaget anvendelse.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at retspraksis ikke er helt så firkantet, idet ikke alle former for kursusvirksomhed kan fritages. Blandt andet har Højesteret i april 2022 truffet afgørelse om, at en ejendom, hvorfra der blev udbudt yogaundervisning som led i FOF's kursusvirksomhed, var anvendt til dækningsafgiftspligtige formål.

Vi opfordrer Skatteministeriet til at præcisere, hvilke former for kursusvirksomhed, der efter Skatteministeriets opfattelse skal anses for dækningsafgiftsfritaget anvendelse.

I lovforslagets §§ 28-29 er satsene for henholdsvis grundskyld og dækningsafgift fastsat.

I § 28 i lovforslaget fremgår satsen for grundskyld for almindelige ejendomme, mens § 28, stk. 2, angår grundskyldspromillen for produktionsjord. I § 28, stk. 3, er så henvist til promillerne i bilag 1, som er de lofter, der skal gælde for de enkelte kommuner i årene 2024-2028, og det er altså først efter 2028, at de enkelte kommuner kan fastsætte en højere promille end angivet i bilag 1. Det er ikke helt tydeligt beskrevet, hvad der skal ske, hvis grundværdierne i en eller flere kommuner pludselig falder voldsomt, hvorved det indkomne ejendomsskatteprovenu fra grundskyld reduceres. Er det i den forbindelse hensigten, at kommunerne bare skal acceptere at provenuet daler, eller hvad er kommunernes handlemuligheder?

I forhold til satsen for dækningsafgiften fremgår det af § 29, stk. 1, at satsen for offentlig dækningsafgift fremgår af bilag 2. Problemet er blot, at bilag 2 er tomt. Kommunerne og ejendomsejerne er således på nuværende tidspunkt uvidende om, hvilke promille, som skal anvendes ved beregning af den offentlige dækningsafgift for 2024. På side 85 i lovforslaget er anført, at der på den ene side ikke bør gives kommunerne ret til ubegrænset at fastsætte promillen. På den anden side er det erkendt, at hvis man bruger de nye satser for grundskyld, vil det skabe en betydelig omfordeling internt mellem kommunerne.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at Skatteministeriet bør melde ud, om satsen for offentlige ejendomme tilstræbes at blive ansat i et niveau, der sikrer, at kommunerne ikke oplever et fald i den opkrævede offentlige dækningsafgift. Hvis satsen ansættes i et niveau, der ikke sikrer, at nogle kommuner vil opleve et fald i

opkrævning af offentlig dækningsafgift, opfordres Skatteministeriet til at oplyse, hvordan de berørte kommuner i givet fald kompenseres.

I forhold til den private dækningsafgift fremgår det af lovforslagets § 29, stk. 2, at satsen maksimalt kan udgøre 10 promille, mens det i § 29, stk. 3, 1. pkt., jf. bilag 3, er angivet loftet for den promille, som de enkelte kommuner kan opkræves i årene 2024-2028. Der ses i bilag 3, at promillerne spænder fra 0,8 til 18,0. Med et maksimalt loft på 10 promille efter 2028 må det lavpraktisk betyde, at de kommuner, som opkræver dækningsafgift med mere end 10 promille i 2028, vil opleve et fald i provenu i 2029, hvor loftet på 10 promille træder i kraft. En kommune som Fredericia, som i henhold til bilag 3 har et loft på 18 promille indtil 2028, vil opleve et fald i det årlige provenu fra den private dækningsafgift på ca. 45 %, hvis kommunen i 2029 alene kan opkræve dækningsafgift med 10 promille. *Skatteministeriet opfordres til at bekræfte ovenstående og til at oplyse, hvordan kommuner, hvor promillen er over 10 i bilag 3, påtænkes at blive kompenseret for det lavere provenu.*

§ 31 og § 33 i lovforslaget omfatter selve opkrævningen af ejendomsskatter. § 31 regulerer opkrævningen for visse ejerboliger, der alene ejes af fysiske personer. § 33 regulerer opkrævningen for alle andre ejendomme, herunder for ejerboliger som omfattet af § 31, der ikke udelukkende er ejet af fysiske personer.

Begge bestemmelser er formuleret ud fra den forudsætning, at en ejendomsvurdering pr. 1. januar først udsendes i februar/marts året efter. Det betyder altså, at både forskudsopgørelserne for ejere af § 31-ejendomme og 1. rate af ejendomsskatterne for § 33-ejendommene vil være foreløbige, idet vurderingen for det forudgåede år endnu ikke forventes at være udsendt på tidspunktet for dannelsen af henholdsvis forskudsopgørelsen og opkrævningen af 1. rate.

Det er foreslået, at overskriften for afsnittet, der indeholder § 31, skal hedde "*Opkrævning for ejerboliger, der alene er ejet af fysiske personer*". § 31 skal imidlertid i henhold til stk. 1 i den foreslåede bestemmelse regulere opkrævningen af ejendomsværdiskat af ejendomme som nævnt i § 3, der alene er ejet af fysiske personer, men kun grundskyld for ejendomme nævnt i § 3, stk. 1, nr. 1-4, og ubebyggede grunde, jf. ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 og 8, der alene er ejet af fysiske personer. I øvrigt, igen med tilføjelsen, at ejeren er den eller de personer, der ejer ejendommen i henhold til et autoritativt register, jf. tidligere bemærkninger om, at denne regulering med fordel kan fastsættes i en særskilt bestemmelse.

§ 31 regulerer således ikke opkrævningen af grundskyld for *alle* de ejendomme, der med reglerne i ejendomsvurderingsloven er omfattet af kategorien "ejerboliger". Det skaber en vis begrebsforvirring, når henses til sammenhængen mellem ejendomsbeskatningsloven og ejendomsvurderingsloven, at begrebet "ejerboliger" ikke anvendes konsistent.

Bestemmelsens anvendelsesområde er endvidere begrænset af den foreslåede stk. 3, til hvilken der umiddelbart bør henvises i stk. 1, fx med tilføjelsen ", jf. dog stk. 3."

Stk. 3 medfører således, at § 31 ikke regulerer opkrævningen for alle fysiske personer, der ejer ejendomme, som er omfattet af bestemmelsens stk. 1. Det bør i forlængelse af det ovenfor anførte overvejes, om der i stk. 3 bør indføres "uanset stk. 1 og 2".

Det bør i øvrigt overvejes, om det er nødvendigt i stk. 3 at fastslå, at bestemmelsen ikke regulerer opkrævningen, hvis de af stk. 1 omfattede ejendomme (netop) ikke alene er ejet af fysiske personer, eller om dette følger direkte af ordlyden af stk. 1. Det selvstændige indhold af sidstnævnte pkt. bør i modsat fald uddybes yderligere i bemærkningerne.

Det er med bestemmelsens stk. 4 foreslået, at hvis der opkræves ejendomsværdiskat og grundskyld af ejendomme omfattet af stk. 1, der alene er ejet af fysiske personer, på et tidspunkt, hvor en vurdering foretaget det forudgående indkomstår endnu ikke er afsendt til ejeren, beregnes ejendomsværdiskatten efter § 13 og grundskylden efter § 17.

Det kan også i denne sammenhæng overvejes, om der ikke allerede med henvisningen til stk. 1, er taget højde for, at bestemmelsen udelukkende regulerer opkrævningen for så vidt angår ejendomme, der alene er ejet af fysiske personer.

Det bør endvidere overvejes, om der ikke er behov for til bestemmelsen at tilføje ", eller på grundlag af foreløbige beskatningsgrundlag fastsat efter stk. 6 og 7".

Uden denne sidstnævnte henvisning synes de foreløbige beskatningsgrundlag, der skal fastsættes i henhold til de som stk. 6 og 7 foreslåede bestemmelser ikke at kunne danne grundlag for opkrævningen af foreløbig ejendomsskat.

Det foreslås med stk. 5 fastlagt, at når det endelige beskatningsgrundlag foreligger og afløser det foreløbige beskatningsgrundlag efter stk. 4, opgøres ejendomsværdiskatten endeligt efter § 13 og grundskylden endeligt efter § 17. Opstår der på baggrund heraf en difference i forhold til det beløb, der er beregnet efter stk. 4, opkræves eller udbetales differencebeløbet efter kildeskattelovens § 62 A.

Med stk. 6 er det foreslået, at hvor der er sket nybyggeri, jf. ejendomsvurderingslovens § 6, stk. 1, nr. 4, ansætter told- og skatteforvaltningen et foreløbigt beskatningsgrundlag for indkomståret til brug for opkrævningen af ejendomsværdiskat frem til tidspunktet for udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 efter ændringen. Det foreløbige beskatningsgrundlag efter 1. pkt. fastsættes med udgangspunkt i forholdene på og prisniveauet for ejendommen pr. 1. januar i førstkommande vurderingsår efter ændringen.

Det bør overvejes, om der, med henblik på at sikre, at der udelukkende fastsættes et foreløbigt beskatningsgrundlag i tilfælde, hvor nybyggeriet vil blive omfattet af den vurdering, der skal danne grundlag for endelig beskatning, skal tilføjes en henvisning til ejendomsvurderingslovens § 7, stk. 2.

Det fremgår i øvrigt ikke på nogen måde klart, med hvilken begrundelse der i henhold til forslaget udelukkende skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag i tilfælde af nybyggeri. Det fremgår herunder ikke klart, med hvilken begrundelse de øvrige forhold, der skal afspejles af den egentlige vurdering, og som er af betydning for ejendomsværdibeskatningen, ikke skal føre til fastsættelse af et foreløbigt beskatningsgrundlag efter den foreslåede bestemmelse. Det fremgår heller ikke klart, med hvilken begrundelse de forhold, der i mellemprioriteten har skullet føre til fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag af betydning for ejendomsværdibeskatningen, ikke skal føre til fastsættelse af et foreløbigt beskatningsgrundlag efter den foreslåede bestemmelse.

Der opfordres til, at det overvejes at ændre den foreslåede bestemmelse således at, der skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag i alle de tilfælde, hvor der efter ejendomsvurderingslovens § 6 ville skulle foretages en omvurdering i et ellers vurderingsfrit år, når omvurderingsgrunden har betydning for ejendomsværdiansættelsen, fx når en ejendom er opstået som en ny selvstændig ejendom omfattet af § 31, når nybyggeri er opført, eller der er sket nedrivning, om- eller tilbygning i henhold til nedrivnings- eller byggetilladelse.

Det er med den foreslåede bestemmelse i stk. 6 foreslået, at det foreløbige beskatningsgrundlag efter 1. pkt. er ikke bindende og kan frit ændres af ejendomsejeren. Det er efter Danske Advokaters opfattelse af væsentlig betydning, idet det hermed sikres, at ejendomsejer ikke opkræves foreløbig skat på et grundlag, der efter ejendomsejers vurdering ikke er retvisende, og som ikke har kunnet bestrides af ejendomsejeren.

Det er med forslaget til stk. 7 foreslået, at for ejendomme, der bliver omfattet af pligten til at betale grundskyld, jf. ejendomsvurderingslovens § 40, stk. 1, nr. 1, i vurderingsåret før indkomståret, ansætter told- og skatteforvaltningen en foreløbig afgiftspligtig grundværdi for indkomståret som foreløbigt beskatningsgrundlag for opkrævningen af grundskyld frem til udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 efter ændringen.

Det fremgår ikke på nogen måde klart, med hvilken begrundelse der i henhold til forslaget udelukkende skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag i tilfælde, hvor en ny ejendom er opstået. Det fremgår herunder ikke klart, med hvilken begrundelse de øvrige forhold, der i skal afspejles af den egentlige vurdering, og som er af betydning for beregningen af grundskyld, ikke skal føre til fastsættelse af et foreløbigt beskatningsgrundlag efter den foreslåede bestemmelse. Det fremgår heller ikke klart, med hvilken begrundelse de forhold, der i mellemprioriteten har skullet ført til fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag af betydning for grundskyldsbeskatningen, ikke skal føre til fastsættelse af et foreløbigt beskatningsgrundlag efter den foreslåede bestemmelse.

Vi opfordrer til, at det overvejes at ændre den foreslåede bestemmelse således, der skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag i alle de tilfælde, hvor der efter ejendomsvurderingslovens § 6 ville skulle foretages en omvurdering i et ellers vurderingsfrit år, når årsagen til omvurderingen har betydning for grundværdiansættelsen, fx når en ny ejendom skal grundværdiansættes første gang, når grundarealet af en eksisterende ejendom er ændret med mindst 25 kvm., når plangrundlaget er ændret.

Det er med den foreslåede bestemmelse i stk. 7 *ikke* foreslået (som i stk. 6), at det foreløbige beskatningsgrundlag efter 1. pkt. er ikke bindende og kan frit ændres af ejendomsejeren. Det er efter Danske Advokaters opfattelse en væsentlig forringelse af ejendomsejernes retssikkerhed, når henses til beskrivelsen af grundlaget for fastsættelsen af de foreløbige beskatningsgrundlag og det forhold, at de foreløbige beskatningsgrundlag ikke kan påklages.

Vi opfordrer på det kraftigste til, at dette genovervejes.

I lovforslagets § 32 er det fastslået, at når en fysisk person afgår ved døden, anses foreløbige betalinger af ejendomsværdiskat og af grundskyld af ejendomme, jf. § 31, stk. 1, som er forfaldet før dødsfaldet, som udgangspunkt for endelige for afdøde for det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted, og det indkomstår, der ligger forud

for det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted, såfremt boet efter afdøde er sluttet ved boudlæg i medfør af § 18 i lov om skifte af dødsboer. Det er endvidere fastslået, at hvis der ikke er sket betaling af foreløbig ejendomsværdiskat og grundskyld af ejendomme, jf. § 31, stk. 1, finder reglerne om hæftelse m.v. i dødsboskattelovens § 88, stk. 1-3 og 5, tilsvarende anvendelse. Det er endelig fastslået, at for krav vedrørende skyldig ejendomsværdiskat og grundskyld for ejendomme, jf. § 31, stk. 1, der alene er ejet af fysiske personer, for indkomstår, der ligger forud for det indkomstår, jf. dog stk. 1, 2. pkt., hvori dødsfaldet har fundet sted, finder reglerne om efterbetaling og hæftelse m.v. i dødsboskattelovens § 87, stk. 1-3 og 5, og § 88, stk. 1-3 og 5, tilsvarende anvendelse.

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at der er tale om en videreførelse af hidtil gældende regler. Der er imidlertid ikke i bemærkningerne indarbejdet en beskrivelse af betydningen af de foreslåede regler i lyset af de samtidig foreslåede nye regler om foreløbig opkrævning af ejendomsskatter, herunder foreløbig opkrævning af ejendomsskatter på foreløbige grundlag.

Skatteministeriet opfordres til at beskrive betydningen af de foreslåede regler i forhold til de foreløbige ejendomsskatter. Skatteministeriet opfordres herunder til at beskrive, hvorvidt der med de foreslåede regler er taget højde for de forhold, der har medført ændring af reglerne i ejendomsvurderingsloven om tilbagebetalingsordningen.

Reglerne om opkrævning for ejendomme, som ikke er ejerboliger, der alene er ejet af fysiske personer, er fastlagt i lovforslagets § 33.

Bestemmelsen er foreslået indsat under overskriften "*Opkrævning for andre ejendomme end ejerboliger, der alene er ejet af fysiske personer*". Det bemærkes, at denne overskrift godt nok er retvisende, men også kan skabe nogen begrebsforvirring, da der i relation til ejendomsvurderingsloven arbejdes med begrebet "andre ejendomme" som betegnelse for den gruppe af ejendomme, der ikke er ejerboliger, der skal vurderes ordinært i lige år. Der erindres i den forbindelse også om bemærkningerne ovenfor, om at begrebet "ejerboliger" i relation til ejendomsvurderingsloven omfatter flere typer af ejendomme end de ejendomme, for hvilke der, hvis ejendommen alene er ejet af visse fysiske personer, skal opkræves skat efter § 31 i lovforslaget.

Det er med forslaget til § 33, stk. 1, foreslået, at grundskyld og dækningsafgift af andre ejendomme end ejerboliger omfattet af § 31, stk. 1, stiftes den 1. januar i kalenderåret og opkræves af told- og skatteforvaltningen via skattekontoen, jf. opkrævningslovens kapitel 5, i to rater med forfald og sidste rettidige betalingsdag den 1. i de måneder, som told- og skatteforvaltningen har fastsat for betalingen for det pågældende kalenderår. Falder sidste rettidige betalingsdag på en banklukkedag, forlænges fristen til den nærmest følgende bankdag.

Denne afgrænsning er mindre problematisk end afgrænsningen i § 31, stk. 1, i sig selv, dog forudsat at det i § 31, stk. 1, afspejles, at bestemmelsens anvendelsesområde er begrænset af § 31, stk. 3, og at det tydeliggøres, at bestemmelsen ikke omfatter alle ejerboliger, som begrebet er defineret i ejendomsvurderingsloven.

Det er med forslaget til § 33, stk. 2, foreslået, at grundskyld og dækningsafgift af ejendomme omfattet af stk. 1 opkræves hos den, der på forfaldstidspunktet er hovedejers af ejendommen i henhold til et autoritativt register, uanset om ejendommen ejes af en eller flere juridiske personer, eller om ejendommen ejes af en

eller flere juridiske personer sammen med en eller flere fysiske personer. Det er også foreslået, at for ejendomme omfattet af stk. 1, der ejes af en eller flere fysiske personer sammen med en eller flere juridiske personer, anses en juridisk person altid som hovedejer. Betales beløbet ikke af hovedejeren senest den sidste rettidige betalingsdag, jf. stk. 1, sendes der en rykker til eventuelle andre ejere af ejendommen, inden beløbet overdrages til inddrivelse. Sker betaling ikke rettidigt, forrentes beløbet fra forfaldsdagen med en rente i henhold til opkrævningslovens § 16 c for hver påbegyndt måned, indtil betaling sker. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt og er ikke fradragsberettiget.

Det er således, igen, i denne bestemmelse defineret, at ejerne af en ejendom fastlægges ud fra registreringerne i et autoritativt register, og nu også fastslået, at hovedejeren af ejendommen fastlægges ud fra disse registreringer. *Danske Advokater mener derfor*, at der bør indføres en særskilt bestemmelse, der definerer, hvem der er at anse som ejer, herunder del- og hovedejer af en ejendom.

I § 33, stk. 3, er det fastslået, at hvis en rate for grundskyld eller dækningsafgift, jf. stk. 1, til betaling på et tidspunkt, hvor en vurdering foretaget det forudgående kalenderår endnu ikke er offentliggjort, beregnes raten foreløbigt på grundlag af den seneste offentliggjorte vurdering, jf. ejendomsvurderingslovens §§ 5 og 6, jf. dog § 78.

Henvisningen til § 78 er en henvisning til den foreslåede overgangsregel, hvoraf det følger, at der frem til udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 ved henvendelse til told- og skatteforvaltningen kan ske en ændring af den foreløbigt beregnede dækningsafgift efter § 20, så den udgør det samme beløb, som er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023.

Den nævnte overgangsbestemmelse finder dog i henhold til bestemmelsen ikke anvendelse for så vidt angår ejendomme, der bliver dækningsafgiftspligtige pr. 1. januar 2024 eller senere, idet der for sådanne ejendomme beregnes en foreløbig dækningsafgift efter § 20 på grundlag af den senest foretagne fordeling af ejendommens forskelsværdi frem til udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6.

Der bør herudover henvises til den foreslåede § 33, stk. 6, der, jf. det nedenfor anførte, fastlægger det foreløbige beskatningsgrundlag for ejendomme, der i vurderingsåret bliver omfattet af pligten til at betale grundskyld, og som, jf. også det nedenfor anførte, bør suppleres med yderligere bestemmelser om foreløbige beskatningsgrundlag for ændrede ejendomme.

Det er herudover med § 33, stk. 3, foreslået, at hvis en rate for grundskyld og dækningsafgift, jf. stk. 1, forfalder på et tidspunkt, hvor vurderingen foretaget det forudgående kalenderår endnu ikke er offentliggjort, kan grundskylden og dækningsafgiften opkræves sammen med den følgende rate. Dette medfører, som anført i de indledende bemærkninger, at der vil kunne opstå en situation, hvor væsentlige udgifter skubbes foran ejendomsejerne.

Med § 33, stk. 4, er det foreslået, at hvis den endelige beregning viser, at der er opkrævet for meget grundskyld og dækningsafgift, udbetales via skattekontoen, jf. opkrævningslovens kapitel 5, det overskydende beløb senest ved forfald af 2. rate i kalenderåret til ejendommens hovedejer. Er vurderingen ikke offentliggjort inden betalingen af 2. rate i kalenderåret, foretages der en særskilt tilbagebetaling af for meget opkrævet grundskyld eller dækningsafgift. Tilbagebetalingen sendes til den

hovedejer, som er blevet opkrævet for meget grundskyld og dækningsafgift. Hovedejereren har ved tilbagebetaling krav på en rente i henhold til § 34, stk. 3.

Danske Advokater opfordrer til, at betydningen af den foreslåede bestemmelse uddybes nærmere i bemærkningerne til lovforslaget.

Med § 33, stk. 5, er det foreslået, hvis den endelige beregning viser, at der ved den foreløbige beregning på forudgående beskatningsgrundlag, jf. stk. 3, 1. pkt., er opkrævet for lidt, opkræves det manglende beløb på årets 2. rate. Er vurderingen ikke offentliggjort inden udsendelsen af 2. rate i kalenderåret, foretages der en særskilt opkrævning af for lidt opkrævet grundskyld og dækningsafgift. Opkrævningen sendes til den hovedejer, som er blevet opkrævet for lidt grundskyld og dækningsafgift. Manglende grundskyld og dækningsafgift opkrævet efter 2. pkt. opkræves af told- og skatteforvaltningen via skattekontoen, jf. opkrævningslovens kapitel 5, og forfalder til betaling den 1. i den efterfølgende måned efter reguleringen, og sidste rettidige betalingsdag er den 20. i måneden. Falder sidste rettidige betalingsdag på en banklukkedag, forlænges fristen til den nærmest følgende bankdag.

Betydningen af den foreslåede bestemmelse bør uddybes nærmere i bemærkningerne til lovforslaget.

Forslaget til § 33, stk. 6, regulerer de foreløbige beskatningsgrundlag for ejendomme, der bliver omfattet af pligten til at betale grundskyld, jf. ejendomsvurderingslovens § 40, stk. 1, nr. 1, i vurderingsåret før kalenderåret.

Det følger af forslaget, at told- og skatteforvaltningen i så fald skal fastsætte en foreløbig afgiftspligtig grundværdi for kalenderåret som foreløbigt beskatningsgrundlag for opkrævningen af grundskyld frem til udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 efter ændringen.

Det følger også af forslaget, at hvis en ejendom, for hvilken der er ansat et foreløbigt beskatningsgrundlag efter 1. pkt., bliver omfattet af pligten til at betale dækningsafgift efter § 12, anvendes den ovenfor nævnte foreløbige grundværdi også som det foreløbige beskatningsgrundlag for opkrævningen af dækningsafgift frem til udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 efter ændringen.

Det følger endelig af forslaget, at de foreløbige beskatningsgrundlag efter 1. pkt. fastsættes med udgangspunkt i forholdene på og prisniveauet for ejendommen pr. 1. januar i det første vurderingsår efter ændringen.

Det bør, jf. også bemærkningerne til forslaget til § 31, stk. 7, overvejes, om denne foreslåede bestemmelse til regulering af, hvornår der skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag, er fyldestgørende.

Det forekommer logisk at skulle være således, at der også bør ansættes foreløbige beskatningsgrundlag for ejendomme, der er ændret på en måde, der vil medføre en omvurdering i henhold til ejendomsvurderingslovens § 6, når denne omvurdering vil medføre en ændring af grundværdiansættelsen, fx hvor der er sket en væsentlig ændring af ejendommens areal eller faktiske og/eller lovlige anvendelse og udnyttelse.

Der henvises i den forbindelse til bemærkningerne lige nedenfor om, at det udelukkende er de foreløbige beskatningsgrundlag, der frit skal kunne ændres af ejendomsejeren.

Det er er med sidste pkt. i forslaget til en § 33, stk. 6, foreslået, at foreløbige beskatningsgrundlag efter stk. 6, 1. og 2. pkt., ikke skal være bindende for ejendomsejeren.

Denne mulighed vil imidlertid udelukkende være gældende for så vidt angår nye ejendomme, ikke for så vidt angår ændrede ejendomme, så længe der ikke fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag for sådanne ejendomme.

Der vil hermed kunne opstå en række situationer, hvor ejeren af en eksisterende, men ændret ejendom, opkræves foreløbig skat på grundlag af den seneste vurdering, uanset at dette er et åbenbart misvisende grundlag for opkrævning af foreløbig skat. Det vil fx gøre sig gældende, hvis der fra den eksisterende ejendom er udstykket 100 nye ejerboligparceller, for hvilke der i øvrigt også vil blive opkrævet foreløbig skat, jf. forslaget til § 31, stk. 7. Det vil også gøre sig gældende, hvis der fra den eksisterende ejendom er udstykket en ny ejendom inkl. alle de på den oprindelige ejendom beliggende bygninger, selvom der i henhold til § 33, stk. 7, også vil blive fastsat et foreløbigt grundlag for opkrævning af grundskyld samt, hvis ejendommen anvendes til dækningsafgiftspligtige formål, dækningsafgift.

De to vigtige bestemmelser i §§ 31 og 33 er meget komplicerede og har tilmed meget vidtrækkende konsekvenser.

Alligevel er forskellene og sammenhængen i forhold til nye og ændrede ejendomme ikke udførligt beskrevet. Herunder er baggrunden for forskellene og sammenhængen til de hidtil gældende regler om fastsættelse af og den bindende virkning af foreløbige beskatningsgrundlag og foreløbig beskatning ikke udførligt beskrevet. Det er herudover stort set ubeskrevet, hvad det nærmere betyder, at f.eks. grundskyld og dækningsafgift opkræves via skattekontoen.

Betyder det f.eks. at en ejendomsejer, som også har anden skyld til det offentlige, alene kan betale sin ejendomsskat i forbindelse med fuld indfrielse af den øvrige gæld?

Kan ejendomsejeren vælge, at han ønsker at betale ejendomsskatten, selvom der også er øvrige – ældre – gældsposter?

Dernæst er der modregningsproblematikken, hvor det ikke står helt klart, hvorledes det faktum, at staten nu opkræver ejendomsskat på kommunernes vegne betyder, at kreditor for den kommunale ejendomsskat skifter fra kommunerne til staten?

Og hvordan er det med modregningsadgangen, når kravet følger ejendommen, og i princippet gøres gældende overfor en anden person, end den der havde ejendommen, da kravet blev stiftet. I dette tilfælde falder forudsætningerne og betingelserne for modregning, som forudsætter, at der er tale om krav stiftet mellem to samme personer og ikke tre personer eventuelt efter, at der er sket skifte på en af siderne.

Endelig er der i lovforslagets §§ 35-43 reglerne om skatterabatordningen for ejendomsværdiskat og grundskyld, mens stigningsbegrænsningsreglerne for grundskyld fremgår af lovforslagets §§ 44-45.

Mens der ikke er de store overraskelser vedrørende skatterabatordningen, er stigningsbegrænsningsreglerne væsentlig anderledes end det tidligere har været kommunikeret. Blandt andet ses det ikke at være fastlagt, at den moderniserede stigningsbegrænsning udfases over 20 år, således som det tidligere har været meldt ud. Der ses heller ikke at være foreslået regler, som medfører, at det udelukkende er ejer af ejendommen ved udgangen af 2023, der vil være beskyttet af reglerne.

I forhold til skatterabatordningen for både ejendomsværdiskat og grundskyld er det derimod foreslået at skulle gælde, at ejendommen skal være overtaget senest den 31. december 2023.

Det gælder tilsvarende for begge rabatordninger, at ejendommen som udgangspunkt skal være omfattet af henholdsvis ejendomsværdiskat og grundskyld i indkomståret 2024, jf. lovforslagets § 36, stk. 1, 3 og § 38, stk. 1, nr. 3.

Det gælder dog tilsyneladende som forudsætning for at erhverve ret til rabat, jf. forslaget til § 36, stk. 2, at ny- og ombyggeri, der ikke er færdigmeldt senest den 1. januar 2024 ikke berettiger til rabat, uanset om det efterfølgende konstateres, at ejendommen skal vurderes som færdigbygget og dermed vil blive ejendomsværdibeskattet som færdigbygget fra og med 1. januar 2024.

Det bør overvejes, om denne foreslåede løsning er retssikkerhedsmæssigt forsvarlig, eller om det bør være således, at en eventuel færdigvurdering pr. 1. januar 2024 bør medføre, at der i så fald tillige beregnes skatterabat for ejendomsværdiskat.

Købere har behov for at kunne disponere i tillid til, hvilken beskatning der gælder.

Lovforslagets § 36 tager udgangspunkt i, at skatterabatten alene kan opnås, hvis projektudvikleren, der bygger, rent faktisk bliver færdig og færdigmelder inden udgangen af 2023. Men i byggerier opstår der ofte forsinkelser, og det er køber ikke herre over eller skyld i. Købere, der således på købstidspunktet ved køb af projektbyggeri, regnede med at opnå skatterabat, vil blive slemt skuffet, hvis projektudvikleren og hans entreprenør er i forsinkelse og ikke afleverer til tiden.

Da lovforslaget handler om at skabe tryghed, bør det overvejes at ændre det således, at købsaftaler, der er indgået inden en given dato, og med aftalt overtagelse senest en vis periode efter, opnår skatterabat – sidstnævnte sikrer, at køber og sælger ikke spekulerer i at indgå aftaler inden skæringsdagen og med mange lange overtagelsestidspunkter.

Privatpersoner, der bygger nyt hus via typehusfirma, vil stå i samme situation, og er heller ikke herre over, om typehusfirmaet går konkurs, er i forsinkelse eller der opstår andre problemer som gør, at køber ikke kan tage huset i brug inden den i lovforslaget nævnte skæringsdato.

For ejendomsværdiskat gælder i øvrigt 2 udtagelser til kravet om, at ejendommen skal være omfattet af ejendomsværdiskat i indkomståret 2024.

Den første undtagelse vedrører den situation, at ejendommen ikke er pålagt ejendomsværdiskat i indkomståret 2024, fordi ejendommen har været udlejet eller på anden måde ikke kan tjene som bolig for ejeren, jf. lovforslagets § 37, stk. 2, 1. pkt.

Den anden undtagelse angår en nyopstået ejendom, som første gang pr. 1. januar 2024 skal anses for en ejendom omfattet af lovforslagets § 3, jf. lovforslagets § 37,

stk. 2, 2. pkt. På side 407 i lovforslaget står om stk. 2, 2. pkt., at det kan enten skyldes, at ejendommen ikke eksisterede før indkomståret 2023, eller at ejendommen i indkomståret 2023 er blevet omkategoriseret efter ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1. I tilfælde, hvor eksempelvis en etageejendom, som anvendes til erhverv, og som derfor er kategoriseret som en erhvervsejendom, fremover skal anvendes til ejerlejligheder, vil etageejendommen blive omkategoriseret til at være en ejerbolig.

For grundskyld gælder tilsvarende 2 undtagelser til om, at ejendommen skal være omfattet af grundskyld i indkomståret 2024.

Den første undtagelse gælder for en ubebyggede grund, som første gang pr. 1. januar 2024 skal anses for en grund, hvorpå der kan opføres en ejendom omfattet af § 3, stk. 1, nr. 1-4 eller skal anses for en grund nævnt i ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 og 8.

Den anden undtagelse angår en nyopstået ejendom, som første gang pr. 1. januar 2024 skal anses for en ejendom omfattet af lovforslagets § 3, stk. 1, nr. 1-4, jf. lovforslagets § 39, stk. 2, 2. pkt.

Om de to undtagelsesbestemmelser fremgår følgende af lovforslaget side 418:

"Den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. vil vedrøre den situation, hvor en køber af en projektbolig eller lignende har overtaget denne ved udgangen af 2023, men ikke vil skulle betale grundskyld af grundværdien som en ubebygget grund, hvorpå der kan opføres en ejendom nævnt i lovforslagets § 3, stk. 1, nr. 1-4, eller som en ubebygget grund nævnt i ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 og 8, fordi ejendommen først pr. 1. januar 2024 anses for en grund, hvorpå der kan opføres sådanne ejendomme.

Forslaget i 1. pkt. vil indebære, at der for sådanne grunde vil skulle opgøres et forskelsbeløb for grundskyld efter den foreslåede bestemmelse i stk. 1, som om den ubebyggede grund er pålagt grundskyld for indkomståret 2024 som en ubebygget grund, hvorpå der kan opføres en ejendom nævnt i lovforslagets § 3, stk. 1, nr. 1-4, eller som en ubebygget grund nævnt i ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 og 8. Forslaget vil videre indebære, at rabat i grundskyld vil skulle ydes fra og med indkomståret 2025, fordi vurderingen pr. 1. januar 2024 først vil have skattemæssig virkning fra og med den 1. januar 2025, jf. lovforslagets § 17, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse i 2. pkt. vil vedrøre den situation, hvor en ejendom først opstår i 2023, hvorefter der ikke vil skulle betales grundskyld af grundværdien som en ejendom nævnt i lovforslagets § 3, stk. 1, nr. 1-4, fordi ejendommen først anses for en sådan ejendom pr. 1. januar 2024.

Dette kan enten skyldes, at ejendommen ikke eksisterede før 2023, eller at ejendommen i 2023 er blevet omkategoriseret efter ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1. I tilfælde af omkategorisering vil den pågældende ejendom som følge af, at det er beskatningsgrundlaget for grundskyld pr. 1. januar 2023, der vil skulle anvendes for indkomståret 2024, i stedet beskattes som om, det er en landbrugsejendom, skovejendom, erhvervsejendom eller en anden ejendom."

Danske Advokater anser det som glædeligt, at der med de nævnte bestemmelser er taget højde for, at der også skal beregnes skatterabat i de nævnte situationer.

Vi opfordrer imidlertid til, at det beskrives, hvorledes skatterabatten skal beregnes i de beskrevne situationer. Der skal umiddelbart beregnes både den grundskyld, der skulle have været betalt af ejendommen pr. 1. januar 2024, hvis de nye beskatningsregler ikke var trådt i kraft, og den grundskyld, der skal betales af ejendommen pr. 1. januar 2024 under henvisning til de nye regler. Det bør sikres, at ejendomsejer får adgang til og adgang til at få efterprøvet begge beregninger, og det vil umiddelbart udelukkende være den sidstnævnte beregning, der er tilgængelig for, og som kan påklages, af ejendomsejer efter de nu gældende og foreslåede regler.

Både i forhold til ejendomsværdiskatten og grundskylden spiller datoerne endvidere en afgørende betydning, idet ejendommene som hovedregel skal være pålagt henholdsvis ejendomsværdiskat og grundskyld i indkomståret 2024. Undtagelserne forekommer at være komplicerede og unødigt restriktive.

Hvis en ejendomsejer i indkomståret 2024 f.eks. ikke opfylder kravet om i hele året at have udlejet sin ejendom, er konsekvensen umiddelbart, at der slet ikke beregnes en rabat i ejendomsværdiskatten.

Danske Advokater skal endvidere foreslå, at rabatordningen beskrives i en række typesituationer, herunder fx den følgende:

- En ubebygget grund omfattet af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 eller 8 er pr. 1. januar 2023 vurderes til 5 mio. kr.
- I juni 2023 træder en ny lokalplan i kraft, som bibeholder anvendelse, men som væsentligt udvider anvendelses- og byggemulighederne.
- Ejendommen – som stadig er omfattet af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 eller 8 – vurderes pr. 1. januar 2024 til 50 mio. kr.

Vil denne ejendom kvalificeres til skatterabatordningen på grundskyld, og hvilke værdier lægges til grund ved beregning af forskelsbeløbet?

- Ejendommen sammenlægges efterfølgende med naboejendommene, men bibeholder det oprindelige ejendomsnummer.

Vil ejendomsejeren bibeholde sin skatterabat eller blive omfattet af stigningsbegrænsningsreglen, der omfatter ejendomme, der er for store til at blive kategoriseret som ejendomme omfattet af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 eller 8?

I forhold til stigningsbegrænsningsreglen er der lagt op til, at den følger ejendommen – dvs. at det for så vidt er underordnet, hvem der ejer ejendommen. Den er formuleret som en regel om, at grundskylden maksimalt kan stige med 4,75 % om året (3,5 % for almene boliger). På den måde minder reglen lidt om de grundskatteloftsregler, som vi kender fra det nuværende system.

Der er imidlertid ikke lagt op til nogen reguleringsmekanisme ved blandt andet ændringer af ejendommens areal, ændrede planforhold eller udstykning af nye ejendomme, således som vi kender det fra vurderingslovens § 33, stk. 16-19.

Det betyder altså, at hvis en lagerejendom i 2025 betaler 100.000 kr. i grundskyld, men der i løbet af 2024 vedtages en ny lokalplan, som f.eks. giver mulighed for opførelse 10.000 etagekvadratmeter til beboelse, vil grundskylden i 2026 være begrænset til 104.750 kr. Efter de hidtil gældende regler – og selv med højde for de gamle regler i vurderingslovens § 33, stk. 16-19 – ville en sådan lokalplansændring have udløst en væsentlig stigning i grundskylden, idet grunden – som følge af ny og mere indbringende anvendelse og som følge af forøgelse af bebyggelsesmulighederne – vil have en væsentlig højere værdi end tidligere. Dette er der ikke umiddelbart taget højde for i de nu foreslåede regler.

Et andet eksempel kan være, at ejeren af et grønt område ("den grønne matrikel"), som i 2025 betaler 1.000 kr. i ejendomsskat, beslutter sig for at købe nabomatriklen, som er udlagt til beboelse med en byggeret på 5.000 etagekvadratmeter. Nabomatriklen betaler årligt 500.000 kr. i grundskyld. Ved at arealoverføre nabomatriklen til "den grønne matrikel", som altså får et væsentlig forøget i areal og tilført en stor byggeret, opnås det umiddelbart, at stigningsbegrænsningen betyder, at grundskylden i 2026 maksimalt kan være 1.047,50 kr.

Et tredje eksempel kunne være en almennyttig boligorganisation, der skal foretage grønne investeringer i en afdeling. Et sådan tiltag vil meget let medføre en omvurdering af hele ejendommen med risiko for en ny høj grundværdi til følge. Almennyttige boligforeninger er ofte forpligtet til at foretage sådanne investeringer. Almennyttige boligforeninger har fået deres egen stigningsbegrænsningsprocent. Denne stigningsbegrænsningsprocent bliver illusorisk ved en sådan forpligtende investering, da grundværdien herved vil stige væsentlig. Det opfordres til, at dette regelsamspil afdækkes nærmere.

I ovenstående eksempler er den manglende regulering selvsagt "sat på spidsen", men eksemplerne illustrerer, at det er nødvendigt, at der vedtages reguleringsmekanismer ved ændrede arealer, ændrede anvendelse- og udnyttelsesmuligheder og nyopståede ejendomme.

Hvis ikke disse reguleringsmekanismer indføres, bedes Skatteministeriet oplyse, hvordan kommunerne henholdsvis ejendomsejerne vil blive kompenseret for de voldsomme værdiforskydninger, som de foreslåede regler i givet fald vil medføre.

Nedenstående er et eksempel, hvor manglende regulering vil betyde et væsentlig tab for ejendomsejeren. Eksemplet tager udgangspunkt i en udlejningsejendom, der i 2023 betalte 500.000 kr. i grundskyld. Efter det nye system ville ejendommen dog være pålagt en grundskyld på 2,5 mio. kr., hvilket altså betyder, at ejendommen i de følgende år vil være underlagt stigningsbegrænsningen på 4,75 promille.

I 2027 opdeles ejendommen i 100 ejerlejligheder. Da man i vurderingsmæssig henseende anser hver af de 100 ejerlejligheder for nye ejendomme, vil disse ikke have en tidligere grundskyld med en stigningsbegrænsning. Beskyttelsen mod stigning i grundskylden vil med andre ord være forsvundet. De nye reguleringsmekanismer bør også tage højde herfor.

I forslaget til § 45, stk. 2, nr. 2, er den procentuelle stigningsbegrænsning angivet. Almene boliger omfattet af lov om almene boliger mv. har, som nævnt, en særlig begrænsning frem til 2040. Almene boliger er i dag organiseret på mange forskellige måder juridisk set. Bemærkningerne til § 45 angiver blot, at lov om almene boliger mv. er styrende for, om man er omfattet af bestemmelsen eller ej. Da der er tale om

et meget stort og komplekst område, bør det præciseres, at organisationsformen er underordnet og at alle de foreninger mv der i dag behandles som almene boliger er omfattet af forslaget til § 45, stk. 2, nr. 2.

Det er i § 68 foreslået, at det, hvor andet ikke er angivet, er told- og skatteforvaltningen, der træffer afgørelse efter denne lov. Bestemmelse understøtter, jf. også bemærkningerne ovenfor, at der er behov for entydigt at beskrive, hvilke afgørelser efter denne lov der skal træffes af Kommunalbestyrelsen hhv. Skatteforvaltningen. Det gælder særligt i relation til fritagelser og grundlaget for fordelinger, jf. særligt bemærkningerne til §§ 5-9, 11 og 12 ovenfor.

Der er endvidere, jf. bl.a. bemærkningerne til § 14 ovenfor, behov for udtrykkeligt at beskrive, hvorvidt fastsættelser og ansættelser, der foretages i henhold til denne lov, træffes af skatteforvaltningen som en del af afgørelserne om ansættelse af ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift, der foretages med hjemmel i denne lov, eller af skatteforvaltningen ved separate forvaltningsretlige afgørelser. Der er herunder behov for specifikt at beskrive, hvilke afgørelser der foretages i henhold til ejendomsvurderingsloven, og som derfor kan påklages i vurderingsklagesystemet, og hvilke afgørelser der foretages i henhold til denne lov, og som derfor kan påklages i henhold til reglerne om påklage af ansættelser af ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift.

Der er i den forbindelse, som også ovenfor nævnt, umiddelbart behov for at beskrive, hvorledes der træffes afgørelse om indgangsværdierne ved beregningen af skatterabatten, når der indgangsværdien ikke er fastsat ved tidligere afgørelser om ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift, der har kunnet påklages efter reglerne i skatteforvaltningsloven hhv. indbringes for domstolene.

Slutteligt fremgår det af lovforslaget, at den tidligere bestemmelse i § 30 i lov om kommunal ejendomsskat, hvorefter grundskyld og dækningsafgift hverken kan eftergives eller på anden måde lempes, hvis der ikke i loven er direkte hjemmel hertil, fjernes. Det er anført, at bestemmelsen anses for overflødig, jf. lovforslaget side 154.

Danske Advokater foreslår, at det præciseres, hvorvidt det efter lovforslaget og tilhørende lovgivning vil være muligt – ud over hvad der følger af ejendomsskatteoven - at ejendomsskatter (ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift) kan eftergives eller på anden måde lempes.

Det er i § 53, stk. 4, foreslået, at man skal kunne kontrollere beløbet i forbindelse med handler. *Danske Advokater skal imidlertid opfordre til*, at det indefrosne beløb opkræves hos sælger, når der sker anmeldelse af købers skøde, hvilket man benytter ved indfrysninger i dag, således at køber blot kan afvente at modtage en kvittering for indfrielse, inden handlen afsluttes.

Det foreslås endvidere, at der indsættes en frist for udstedelse af kvittering for indfrielsen efter lovforslagets § 62, stk. 2. Eksempelvis, at der udstedes en kvittering senest 3 hverdage efter indfrielsesbeløbet er modtaget. Dette begrundet i parternes behov for at få handlen afsluttet og det forhold, at beløbet hæfter uden tinglysning på ejendommen.

Afsluttende bemærkninger

Danske Advokater takker igen for muligheden for at afgive høringssvar. Vi står altid gerne til rådighed for uddybende spørgsmål eller dialog, herunder tilbud om en drøftelse med relevante personer i ressortministeriet af mulige løsninger for så vidt

angår eventuelle regelsammenstød mellem specialregler i ny ejendomsskattelov og de ufravigelige regler om prioritetsordenen i konkursloven, prioritetsstillingen i fast ejendom og adgang til modregning.

Med venlig hilsen

Susanne Bager
Juridisk konsulent
Danske Advokater
sub@danskeadvokater.dk

Advokat Thomas Booker
Medlem af bestyrelsen
Danmarks Skatteadvokater

Advokat Carsten Ceutz
Formand for Danske
Insolvensadvokater

Advokat Niels Erlandsen
Formand for Danske
BOLIGadvokater

Advokat Kristian Strandberg
Dreyer
Formand for Fagudvalg for Fast
Ejendom