

Skatteministeriet  
[lovgivningoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningoekonomi@skm.dk)  
cc: [mja@skm.dk](mailto:mja@skm.dk), [mero@skm.dk](mailto:mero@skm.dk) og [jpa@skm.dk](mailto:jpa@skm.dk)

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

Vesterbrogade 32  
1620 København V

Telefon 33 43 70 00  
[mail@danskeadvokater.dk](mailto:mail@danskeadvokater.dk)  
[www.danskeadvokater.dk](http://www.danskeadvokater.dk)

Dok.nr. D-2023-006880

24. februar 2023

**Høringsvar til høring over udkast til forslag til lov om ændring af kildeskatteloven, lov om kommunal indkomstskat, ejendomsvurderingsloven og forskellige andre love (følgelovforslaget)**

Skatteministeriet har den 20. januar 2023 sendt udkast til lovforslag om ændring af kildeskatteloven, lov om kommunal indkomstskat, ejendomsvurderingsloven og forskellige andre love i høring (følgelovforslaget).

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 til udkast til lovforslag om en ny ejendomsskattelov. Der er derfor henvist til disse bemærkninger flere steder i nedenstående, ligesom der forekommer gentagelser. Danske Advokater har af hensyn til overskueligheden imidlertid valgt at afgive separate bemærkninger.

Som en helt indledende overordnet bemærkning er det udsendte følgelovforslag i sig selv vanskeligt tilgængeligt og det bliver ikke bedre af, at de fleste af bestemmelserne skal ses i sammenhæng med hovedlovforslaget om den nye ejendomsskattelov.

Læst i sammenhæng med hovedlovforslaget er der en række gennemgående bemærkninger, der helt overordnet kan tematiseres således:

**1.1 TEMATISEREDE BEMÆRKNINGER**

**1.1.1 *Der er inkonsistens i anvendelsen af ellers definerede begreber***

Begrebet ”**ejerbolig**” er defineret med ejendomsvurderingslovens § 4. Helt ligesom begrebet ”fast ejendom” er defineret med ejendomsvurderingslovens § 2.

Det fremgår af ejendomsvurderingslovens § 3, at landets faste ejendomme kategoriseres i følgende 4 hovedkategorier:

- 1) *Ejerbolig, jf. § 4.*
- 2) *Landbrugsejendom.*
- 3) *Skovejendom.*
- 4) *Erhvervsejendom, grunde, der ligger i et kolonihaveområde, jf. § 2 i lov om kolonihaver 16, eller anden ejendom, som ikke er omfattet af nr. 1-3.*

Beslutning om denne overordnede kategorisering træffes efter ejendomsvurderingsloven ud fra en bedømmelse af ejendommens samlede karakter og ud fra oplysningerne i Bygnings- og Boligregistret om den registrerede anvendelse af bygninger beliggende på grunden og oplysninger fra offentlige registre i øvrigt. Det følger af ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 2.

Kategorien "ejerbolig" er i ejendomsvurderingslovens § 4 defineret således:

*Ved ejerboliger forstås i denne lov følgende ejendomme, hvis de for bebyggede ejendomme vedkommende højst indeholder to boligenheder:*

- 1) *Ejendomme til helårsbeboelse.*
- 2) *Ejerlejligheder til helårsbeboelse.*
- 3) *Sommerhuse og andre fritidshuse.*
- 4) *Sommerhusejerlejligheder.*
- 5) *Ejendomme som nævnt under nr. 1-4 på fremmed grund.*
- 6) *Grunde, hvorpå der udelukkende er opført ejendomme som nævnt under nr. 5.*
- 7) *Ubebyggede grunde, hvor hele grunden ligger i byzone, med en grundstørrelse på mindre end 1.400 m<sup>2</sup>, og hvor hele grunden er udlagt til helårsbeboelse som nævnt under nr. 1.*
- 8) *Ubebyggede grunde, hvor hele grunden ligger i et sommerhusområde, med en grundstørrelse på mindre end 2.400 m<sup>2</sup>, og hvor hele grunden alene er udlagt til sommerhus- eller fritidsboligbebyggelse som nævnt under nr. 3.*

Beslutning om ejendommens anvendelse træffes ud fra de oplysninger, der fremgår af Bygnings- og Boligregistret om den registrerede anvendelse af enheder og bygninger beliggende på grunden, medmindre disse oplysninger må anses for åbenbart urigtige. Foreligger der ikke registreringer i Bygnings- og Boligregistret om anvendelsen af bygninger og enheder beliggende på grunden, træffes beslutning efter stk. 1 på baggrund af oplysninger om ejendommens samlede karakter. Det fremgår af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 2.

Ejendommene i kategorien ejerboliger skal vurderes i enten lige år eller i ulige år. Det følger af ejendomsvurderingslovens § 5, der er formuleret som følger:

*Der foretages almindelig vurdering af fast ejendom, jf. dog § 9, hvert andet år. Vurderingerne foretages pr. 1. januar i vurderingsåret, jf. dog § 81, stk. 7, og §§ 87-88.*

*Stk. 2. Ejerboliger vurderes i lige år. Dog vurderes ejerboliger i ulige år, hvis ejendommens grundareal udgør 2 ha eller mere, hvis der på ejendommen er registreret bygningsarealer til erhvervsmæssig anvendelse, eller hvis der på ejendommen er opført eller er ret til at opføre en eller flere produktionsvindmøller eller et eller flere erhvervsmæssige solenergianlæg. Andre ejendomme end ejerboliger vurderes i ulige år.*

*Stk. 3. Ejendommene vurderes på grundlag af ejendommenes størrelse og forholdene i øvrigt på vurderingstidspunktet. Vurderingen sker efter prisforholdene på dette tidspunkt.*

Begrebet "**andre ejendomme**" er således også defineret i ejendomsvurderingsloven – som andre ejendomme end "ejerboliger", som dette sidstnævnte begreb er defineret med ejendomsvurderingsloven.

Begrebsanvendelsen er med andre ord i reglerne i ejendomsvurderingsloven følgende:

- "Ejerboliger", der skal vurderes i lige år, er ejendomme, der efter ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, jf. stk. 2, kategoriseres som ejerboliger, og som i henhold til ejendomsvurderingslovens § 5, stk. 2, skal vurderes i lige år.
- "Ejerboliger", der skal vurderes i ulige år, er ejendomme, der efter ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, jf. stk. 2, kategoriseres som ejerboliger, og som i henhold til ejendomsvurderingslovens § 5, stk. 2, skal vurderes i ulige år.
- "Andre ejendomme" er ejendomme, der ikke er ejerboliger omfattet af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, jf. stk. 2, og som derfor skal kategoriseres som land- eller skov, erhverv, grunde, der ligger i et kolonihaveområde, jf. § 2 i lov om kolonihaver, eller som en anden ejendom, der ikke er omfattet af nr. 1-3, jf. ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1, nr. 2-4 (eller reelt nr. 1 modsætningsvis). Disse ejendomme skal iht. ejendomsvurderingslovens § 5, stk. 2, vurderes i ulige år, lige som ejerboliger, der skal vurderes i ulige år – men omfatter begrebet omfatter ikke ejerboliger, der skal vurderes i ulige år, idet disse fortsat er "ejerboliger".

I udkastet til forslag til en ejendomsskattelev er begreberne "ejerbolig" og "andre ejendomme" imidlertid anvendt med andre betydninger, uden at der er redegjort for denne forskel i begrebsanvendelsen.

Den forskellige begrebsanvendelse medvirker til at gøre de to forelagte lovforslag svært tilgængelige, særligt læst i den naturlige sammenhæng mellem disse.

Den begrebsanvendelse, der er anvendt i de nu fremsendte lovforslag, kan være årsag til, at der ikke er foreslået en ny § 88 a i ejendomsvurderingsloven modsvarende den allerede indførte § 87 a i samme lov, som ville sikre en retstilstand for ejere af uligeårs ejerboliger, der modsvarer retstilstanden, der med den seneste lovændring er sikret ejere af lige års ejendomme.

Den begrebsanvendelse, der er anvendt i de nu fremsendte lovforslag, *kan* også være årsag til, at der ikke i hovedlovforslaget er redegjort tydeligt for, hvorfor der tilsyneladende fx ikke vil blive opkrævet grundskyld over personskattesystemet af en grund under et enfamilieshus på lejet grund, selvom grunden er ejet af en fysisk person.

*Danske Advokater foreslår*, at begreberne ”ejerbolig” og ”andre ejendomme” anvendes konsistent i den lovgivning, der udarbejdes i regi af Skatteministeriet.

*Danske Advokater foreslår derfor*, at der sker *enten* justering af de foreslåede regler, så de i ejendomsvurderingsloven entydigt definerede begreber anvendes i overensstemmelse hermed i den foreslåede ejendomsskattelov og det foreslåede følgelovforslag, *eller* at der i lovforslagene, der her behandles, anvendes en helt anden terminologi, som ikke medfører, at begreber, der er defineret i regler gældende på Skatteministeriets område, anvendes i en anden betydning end denne allerede definerede betydning.

#### 1.1.2 *Der skal skabes klarhed om kompetencefordelingen*

Der er med de to lovforslag, der er sendt i høring, lagt op til, at der fortsat skal være, men også udelukkende skal være, en særskilt hjemmel i ejendomsvurderingsloven til, at Vurderingsstyrelsen som en del af de offentlige vurderinger skal foretage fordelinger omfattet af §§ 7 og 8 i den gældende ejendomsbeskatningslov, som herefter skal være beskrevet i ejendomsskatteovens §§ 5 og 7. Der henvises til §§ 5 og 7 i hovedlovforslaget og til § 3 nr. 13, i følgelovforslaget.

Der er således ikke lagt op til en særskilt regulering i ejendomsvurderingsloven af de øvrige fordelinger, der i henhold til hovedlovforslaget §§ 6, 8, 9, 11 og 12 tillige vil skulle foretages. Uanset at det fx i forslaget til § 12, stk. 5, i ejendomsskatteoven udtrykkeligt er anført, at Skatteforvaltningen skal vurdere, hvor stor en del af en ejendom, der anvendes til dækningsafgiftspligtige formål.

*Danske Advokater opfordrer til*, at der etableres og beskrives en klar og logisk kompetencefordeling mellem kommunerne og Skatteforvaltningen.

*Danske Advokater opfordrer herunder til*, at der i relation til afgørelser, der skal træffes af Skatteforvaltningen indarbejdes en klar og logisk beskrivelse af, hvilke fordelinger der foretages som en del af skatteansættelsen hhv. ved særskilte forvaltningsretlige afgørelser om fordeling.

*Det er Danske Advokaters opfattelse* i relation til den førstnævnte kompetencefordeling, at kompetencefordelingen har været og skal være klar:

- Kommunerne skal træffe afgørelser om, hvilke dele af en ejendom, der er omfattet af fritagelser og undtagelser.
- Skatteforvaltningen skal, hvor der er behov for at foretage en fordeling som følge af kommunens afgørelse, foretage fordelingen, så der kan foretages ejendomsskatteopkrævning på korrekt grundlag.

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 Vurderingsstyrelsen at sikre, at dette indberettes til systemerne.

Skatteforvaltningen skal udelukkende foretage en egen værdiansættelse, hvor der er behov for et vurderingsmæssigt skøn, og Skatteforvaltningen skal selv i så fald i alle tilfælde være forpligtet til at foretage eller ændre værdiansættelse uafhængigt af reglerne om foretagelse og ændring af vurderinger i skatteforvaltningslovens kapitel 12.

Der er ikke belæg for, at det med hovedlovforslaget foreslås, at Skatteforvaltningen skal afgøre, hvor stor en del af ejendommen, 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 m<sup>2</sup> vægtes ens og bedømmelse foretages efter BBR, og ikke ud fra en vægtning af de registrerede arealer), forekommer det i øvrigt unødigt besværligt og tidsmæssigt krævende, at kommunen først skal indberette sin afgørelse om delvis fritagelse for dækningsafgift til Skatteforvaltningen, som herefter skal behandle indberetningen og ansætte den rent mekaniske fordeling af grundværdien på henholdsvis den dækningsafgiftspligtige og ikke-dækningsafgiftspligtige anvendelse, for at kommunen så igen skal behandle sagen og foretage tilbagebetaling efter skattemyndighedernes fordeling. Der er tale om en fordeling, som kommunen uden problemer selv kunne foretage, idet den ikke forudsætter et vurderingsmæssigt skøn, men udelukkende er baseret på objektive data fra BBR-registret.

I det omfang det systemmæssigt måtte være nødvendigt, at Skatteforvaltningen foretager en værdiansættelse, må det dog lovmæssigt sikres, at Skatteforvaltningen kan effektuere kommunens afgørelse korrekt og uden begrænsninger.

Det bør entydigt fastslås, at både en foretagelse og en ændring af en vurdering på baggrund af en afgørelse truffet af en kommune skal behandles uafhængigt af reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 12 om ændring af vurderinger.

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 Skatteforvaltningen, herunder om det vil gøre nogen forskel, hvis den dækningsafgiftsfritagne del udgjorde eksempelvis 95 eller 45 % af BBR-arealet.

Det må ikke være således, at Skatteforvaltningen 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 ejendomsejer, kun reguleret af reglerne om forældelse, som fremover vil være reguleret af skatteforvaltningsloven.

Det er dog efter lovforslaget umiddelbart sådan, at en ændring, der fx medfører, at ejendommen slet ikke er grundskyldspligtig, kan effektueres uafhængigt af reglerne om ændring af foretagne vurderinger i skatteforvaltningslovens kapitel 12, mens en ændring, der medfører, at kun en del af ejendommen er grundskyldpligtig, vil skulle effektueres ved en ændring af vurderinger, der skal foretages efter reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 12.

Det medfører, dels risiko for at adgangen til at foretage de nødvendige ændringer kan være begrænset, dels risiko for at ændringerne får udelukkende fremadrettet skattemæssig virkning.

*Danske Advokater finder i forlængelse af ovenstående anledning til at kommentere på den sammenblanding, der med allerede gældende regler synes at være opstået i forhold til baggrunden for forsigtighedsprincippet og reglerne om genoptagelse af vurderinger.*

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 % på grund af skønsusikkerheden pr. definition vil være en korrekt værdiansættelse – kan således både være til skatteyderens fordel og ulempe.

Adgangen til genoptagelse er derimod begrænset af, at det er en forudsætning for genoptagelse, at der har været en objektiv fejl i vurderingsgrundlaget. Denne betingelse for genoptagelse har ikke noget med skønsusikkerheden ved værdiansættelsen at gøre. Denne betingelse er givet af, at vurderingen skal være foretaget på korrekt grundlag.

*Danske Advokater anser det for meget kritisabelt og retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at en ejendomsejer 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.*

Det er retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at ejendomsejer ikke skulle have et retskrav på at få genoptaget sin ejendomsvurdering, hvis ejendommen eksempelvis er 801 m<sup>2</sup>, men Skatteforvaltningen har antaget, at den var 1.000 m<sup>2</sup>.

Det er også retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at der ikke kan ske genoptagelse, hvis Skatteforvaltningen ved en fejl f.eks. har glemt at tage højde for en servitut om, at ejendommen ikke må bebygges, men i stedet har lagt til grund, at der på ejendommen godt kan opføres en bebyggelse.

Det gælder i begge tilfælde, uanset betydningen af fejlen i grundlaget for vurderingen i forhold til resultatet af vurderingen.

Det er betænkeligt, at ejendomsejeren ikke – uanset fejlens betydning for det vurderingsmæssige skøn, der er udøvet – kan forlange, at Skatteforvaltningen foretager vurderingen på det korrekte grundlag, altså i eksemplerne ud fra et areal på 801 m<sup>2</sup> og ud fra, at ejendommen ikke kan bebygges.

Det vurderingsmæssige skøn foretaget på korrekt grundlag skal under alle omstændigheder foretages for, at det kan vurderes, om en vurdering foretaget på korrekt grundlag afviger fra den foretagne vurdering med mere end 20 %.

Begrænsningen af adgangen til genoptagelse kan således ikke begrundes af hensynet til at undgå unødvendig belastning af ressourcerne i Vurderingsstyrelsen eller i klageinstansen. En anmodning om genoptagelse og en klage skal behandles fuldt ud, før der kan tages stilling til, om 20 % reglen er opfyldt.

Det eneste, der opnås ved de foreslåede regler er, at vurderingen ikke ændres ud fra bedste mands bedste skøn, men fastholdes, hvis bedste mands bedste skøn er, at vurderingen ikke skal ændres med mere end 20 %.

Det forhold, at forsigtighedsprincippet medfører, at beskatningsgrundlaget ansættes til 80 % af vurderingen, eftersom det er anerkendt, at den kan være op til og med 20 % forkert, kan ikke føre til et andet resultat.

I sig selv er forsigtighedsprincippet en fordel for ejendomsejeren. Forsigtighedsprincippet vil dog også føre til et beskatningsgrundlag, der udgør 80 % af den lavere vurdering foretaget på korrekt grundlag, hvis 20 % reglen ophæves.

Hvis en vurdering på 5 mio. kr. på korrekt grundlag ville have været en vurdering på 4 mio. kr., ville ejendomsjers beskatningsgrundlag altså ved en korrekt vurdering blive nedsat fra 4 mio. kr. til 3,2 mio. kr.

Denne for nyligt introducerede yderligere begrænsning i adgangen til ordinær genoptagelse af ejendomsvurderinger medfører, at det nu er endnu mere væsentligt, at det sikres, at det fremgår entydigt af de regler, der nu foreslås, at det i alle tilfælde skal være kommunerne, der skal have kompetencen til at træffe afgørelse om, hvilke dele af en ejendom, der skal fritages eller undtages efter reglerne i ejendomsskatteloven, og at Skatteforvaltningen kun i tilfælde, hvor der er behov for at foretage et vurderingsmæssigt skøn, skal kunne foretage og ændre det vurderingsmæssige skøn, samt at Skatteforvaltningen også i så fald skal kunne foretage og ændre dette vurderingsmæssige skøn uafhængigt af reglerne i skatteforvaltningslovens kapital 12 om foretagelse og ændring af ejendomsvurderinger.

Det er den eneste måde, hvorpå det kan sikres, at ejendomsskatten korrigeres korrekt, hvis det fx konstateres, at der er opkrævet dækningsafgift af hele ejendommen, selvom 20 % af denne er blevet anvendt til ikke-dækningsafgiftspligtige formål.

Skulle denne beskrevne målsætning efter Skatteministeriets opfattelse være vanskeligt foreneligt med eller vanskeligt at indarbejde i reglerne i skatteforvaltningsloven, opfordrer Danske Advokater til, at de fordelinger, der vil være foranlediget af reglerne i ejendomsskatteloven, som nu er foreslået, fastsættes af Skatteforvaltningen uafhængigt af de offentlige vurderinger, når der skal foretages et vurderingsmæssigt skøn.

I så fald kan fordelingerne efterfølgende ændres efter de almindelige forvaltningsretlige principper for foretagelse af manglende afgørelser og ændring af allerede truffne afgørelser.

De nævnte fordelinger kan i så fald alternativt foretages som led i skatteansættelsen og som led i en genoptagelse af foretagne skatteansættelser, eventuelt efter indhentelse af en udelukkende vejledende udtalelse fra Vurderingsstyrelsen. Helt som det efter allerede gældende regler sker, fx når der skal ske værdiansættelse af fast ejendom i forbindelse med ansættelse af exitbeskatning og genoptagelse af samme, og i øvrigt som det umiddelbart med hovedlovforslaget er foreslået, at værdiansættelse efter § 14 i hovedlovforslaget skal ske som en del af skatteansættelsen.

I så fald vil det vurderingsmæssige skøn kunne efterprøves i forbindelse med klagebehandlingen af skatteansættelsen.

Der er og i andre sammenhænge, fx i relation til netop den sidstnævnte bestemmelse i lovforslaget, et behov for, at Skatteministeriet er mere tydelig i beskrivelsen af, i hvilket omfang de ansættelser og fastsættelser, der skal foretages af Skatteforvaltningen, skal foretages som led i afgørelserne om skatteansættelse eller ved selvstændige forvaltningsretlige afgørelser, der kan påklages særskilt efter reglerne i skatteforvaltningsloven.

Dette er ikke udelukkende af teoretisk betydning, jf. bemærkningerne straks nedenfor.

### 1.1.3 *Adgangen til prøvelse skal være entydigt fastlagt*

Det ovenfor nævnte behov for en entydig fastlæggelse af, hvilken myndighed der har kompetence til at træffe hvilke afgørelser og beslutninger, samt af hvilke værdier, der fastsættes ved separate forvaltningsretlige afgørelser hhv. ved beslutninger, der træffes som et led i en afgørelse om skatteansættelse, har afgørende betydning for en entydig beskrivelse af ejendomsvejernes adgang til at bestride beslutninger og afgørelser.

Kommunernes afgørelser kan ikke påklages til Skatteankestyrelsen efter reglerne i skatteforvaltningsloven, men kan kun efterprøves ved domstolene.

Skatteforvaltningens afgørelser om skatteansættelser kan derimod påklages til Skatteankestyrelsen og klagebehandles efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 5.

Skatteforvaltningens afgørelser efter ejendomsvurderingsloven kan derimod påklages til Skatteankestyrelsen og klagebehandles efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§6, 6a og 6b.

Ud fra lovforslagene, der er sendt i høring, forekommer det at være således, at (oplistningen er en eksemplifikation, der dermed ikke er udtømmende):

- Fordelinger, der er nødvendiggjort af §§ 5 og 7 i ejendomsskatteloven, skal foretages af Vurderingsstyrelsen som en del af vurderingerne, jf. § 3, nr. 3, i følgelovforslaget og derfor klagebehandles i vurderingsklagesystemet, jf. skatteforvaltningslovens §§ 6, 6a og 6b.
- Fordelinger, der er nødvendiggjort af § 12 i ejendomsskatteloven, skal foretages af Vurderingsstyrelsen eller Skattestyrelsen som en del af skatteansættelserne og dermed klagebehandles i skatteklagesystemet, jf. skatteforvaltningslovens § 5.
- Fordelinger, der er nødvendiggjort af ejendomsskattelovens § 8, skal foretages af kommunalbestyrelsen, og de kan derfor kun indbringes for domstolene, uanset at det er vanskeligt at begrunde, at der ikke som en del af disse fordelinger skal foretages et vurderingsmæssigt skøn.

Det ovenstående fremstår dog ikke klart ud fra lovforslagene med bemærkninger, der er sendt i høring.



*Skatteministeriet opfordres til, at det i bemærkningerne til hver enkelt bestemmelse beskrives, hvilken myndighed der træffer afgørelsen.*

Skatteministeriet opfordres også til, at det i bemærkningerne til bestemmelser, der omhandler afgørelser, der skal træffes af Skatteforvaltningen beskrives, om der træffes en særskilt afgørelse om værdiansættelse eller om beslutning herom træffes som en del af afgørelsen om skatteansættelsen, samt hvilke regler der regulerer adgangen til at ændring og klage.

Der er andre beskrivelser i lovforslagene, der er uklare. Det er fx med § 3, nr. 22, i følgelovforslaget med bemærkninger foreslået og beskrevet, at en klage over en afgørelse om kategorisering efter den foreslåede § 83 a i ejendomsvurderingsloven skal kunne påklages til Skatteankestyrelsen, uden at Skatteankestyrelsen kan ændre afgørelsen, hvis den ikke skal ændres med mere end 20 %.

Det er i den forbindelse tilsyneladende ikke overvejet, at en sådan klage umiddelbart vil være en klage over en afgørelse, der er truffet med hjemmel i ejendomsvurderingsloven, og som derfor, faktisk ganske logisk, som udgangspunkt er omfattet af skatteforvaltningslovens §§ 6, 6a og 6b.

Det er tilsyneladende heller ikke overvejet, at der ikke med en sådan afgørelse, der skal kunne påklages, er foretaget en ansættelse af hverken ejendoms- eller grundværdi, hvilket er de ansættelser, der udelukkende kan ændres med mere end 20 %.

Der henvises til bemærkningerne nedenfor til forslaget til en ny § 83 a i ejendomsvurderingsloven (bemærkningerne til de enkelte bestemmelser i følgelovforslaget).

*1.1.4 Der skal skabes klarhed og konsistens i afgrænsningen af situationer, hvor der skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag og i forhold til ejendomsejernes mulighed for at ændre foreløbige beskatningsgrundlag*

Der er med de to udkast til lovforslag foreslået dels varige regler om fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag til brug for foreløbig beregning af ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift, dels overgangsregler om fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag, som ikke er svarende til de hidtil gældende regler.

Der er herunder foreslået regler om, i hvilket omfang de nævnte foreløbige beskatningsgrundlag skal kunne ændres af Skatteforvaltningen og af ejendomsejer, som imidlertid ikke er svarende til hinanden, og som heller ikke er svarende til de hidtil gældende regler.

Forskellene mellem de foreslåede regler om fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag og om adgangen til at ændre foreløbige beskatningsgrundlag er imidlertid ikke udførligt beskrevet endsige begrundet.

Der er heller ikke indarbejdet en beskrivelse af forskellene mellem de forskellige nu foreslåede regler og de gældende regler.

Der er med de nu foreslåede regler generelt *ikke* taget højde for, at der i mange tilfælde kan være behov for at fastsætte foreløbige beskatningsgrundlag for ændrede ejendomme. Ændringer af en eksisterende ejendom sker ofte i direkte sammenhæng

med, at der opstår en eller flere nye ejendomme. Der opstår således, hvis der fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag for den eller de nye ejendomme uden samtidig fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag for udstykningsejendommen, generelt risiko for, at der opkræves foreløbig skat for samme jordstykke og evt. bygning 2 gange.

*Skatteministeriet opfordres til skematisk at illustrere forskellene mellem de gældende og nu foreslåede regler for så vidt angår:*

- Tilfælde, hvor der til brug for foreløbig beregning af ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift for 2022 og frem skal fastsættes foreløbige beskatningsgrundlag.
- Grundlaget for fastsættelsen af disse foreløbige beskatningsgrundlag.
- Muligheden for, at Skatteforvaltningen hhv. ejendomsejeren kan ændre de nævnte foreløbige beskatningsgrundlag, hvis ejendommen er udelukkende ejet af en eller flere fysiske personer, hvis ejendommen udelukkende er ejet af en eller flere juridiske personer og hvis ejendommen er ejet i lige sameje mellem en juridisk og en fysisk person.

## **2. BEMÆRKNINGER TIL UDVALGTE BESTEMMELSER**

Det er **bl.a.** med **§ 1, nr. 2**, foreslået, at der skal ske justeringer af kildeskatteloven, således at der efter bestemmelserne om ejendomsværdiskat indsættes ", grundskyld af ejerboliger ejet af fysiske personer omfattet af ejendomsskatteloven".

Der opfordres generelt, dvs. i alle tilfælde, hvor denne tilføjelse er foreslået, til, at det overvejes, om denne tilføjelse er retvisende.

Der henvises i den forbindelse til, at den grundskyld, der opkræves over personskattesystemet, i henhold til forslaget til § 31 i ejendomsskatteloven udelukkende er grundskylden for ejerboliger omfattet af forslaget til § 3, stk. 1, nr. 1-4, i ejendomsskatteloven, og grundskylden for ubebyggede ejerbolig- og sommerhusgrunde omfattet af ejendomsvurderingslovens § 4, stk. 1, nr. 7 og 8.

Der henvises herudover til de indledende mere generelle bemærkninger om, at der er *andre* ejerboliger, jf. definitionen heraf i ejendomsvurderingslovens § 4, for hvilke der skal opkræves grundskyld som grundskyld, som imidlertid henhold til de bestemmelser, der er foreslået i forslaget til en ejendomsskattelov, ikke skal opkræves i personskattesystemet.

Der henvises herved til, at der i henhold til forslaget til en § 31 i ejendomsskatteloven heller ikke opkræves grundskyld for den del af de ovenfor ejendomme, der *er* omfattet af forslaget til § 31, stk. 1, i ejendomsskatteloven, men som ikke udelukkende er ejet af fysiske personer, eller som er ejet af fysiske personer, der er undtaget fra indkomstskat, jf. kildeskattelovens § 3, stk. 1.

Umiddelbart bør formuleringen, der er foreslået, derfor præciseres.

Det er med **§ 2, nr. 5**, i følgelovforslaget foreslået, at § 16, stk. 2. 1. pkt. affattes således:

*Efterreguleringsbeløbet for den kommunale indkomstskat, grundskylden, dækningsafgiften og kirkeskatten opgøres som det beløb, der opgøres ved den endelige beregning heraf for et kalenderår, herunder beløb, der som følge af ændringer af skatteansættelser og ændringer i grundlaget for grundskyld og dækningsafgift er ført i tilgang eller til afgang, fratrukket summen af de beløb, der efter § 15 er udbetalt til kommunen i det pågældende kalenderår.*

Danske Advokater overvejer, om der er behov for justering af ordlyden, idet der ikke i alle tilfælde kan være tale om, at der skal fratrækkes et beløb. Beløbet må skulle hvh. fratrækkes og tillægges.

Der er med **§ 3, nr. 3**, i følgelovforslaget foreslået en umiddelbart tilforladelig ændring af henvisningen fra en henvisning til reglerne i lov om kommunal ejendomsskat til en henvisning til de tilsvarende regler, der er foreslået i hovedlovforslagets §§ 5 og 7.

Danske Advokater overvejer dog, om den med ændringen foreslåede ordlyd er forenelig med bestemmelserne, der er foreslået som § 5, stk. 2, sidste pkt., og § 7, stk. 2, sidste pkt., i hovedlovforslaget om en ejendomsskattelov.

*Danske Advokater bemærker om baggrunden for denne overvejelse:*

Den ordlyd, der med hovedlovforslaget er foreslået til ejendomsbeskatningslovens §§ 5 og 7 tilsiger umiddelbart, at Vurderingsstyrelsen *skal* foretage værdiansættelse af både den fritagne og den ikke fritagne del af en ejendom. Det er umiddelbart uforeneligt med den ordlyd af ejendomsvurderingslovens § 13, stk. 2, der her er foreslået.

Det bør endvidere overvejes, hvorvidt det af denne bestemmelse følger, at de fordelinger, der er nævnt i de foreslåede §§ 6, 8 og 9, samt § 11, stk. 3, og § 12, stk. 5, i ejendomsskatteloven, *ikke* skal foretages som en del af ejendomsvurderingerne.

Der bør i den forbindelse henses til betydningen af, at det er foreslået, at det som § 68 i ejendomsskatteloven skal fastlægges, at "*Hvor andet ikke er angivet, træffer told- og skatteforvaltningen afgørelse efter denne lov*". Der henvises til bemærkningerne til hovedlovens §§ 6, 8, 9, 11 og 12.

Det er med **§ 3, nr. 11, 12, 13 og 14**, i følgelovforslaget foreslået, at der skal ske ændringer af ejendomsvurderingslovens §§ 38 og 40, som er foreslået at blive tillagt virkning fra og med den 1. januar 2024.

Bestemmelserne i ejendomsvurderingslovens §§ 38 og 40 regulerer de skattestop og skatteloftsværdier, der i henhold til bemærkningerne af de lovforslag, der er sendt i høring, ikke skal have betydning fra og med 1. januar 2024.

Det fremgår ikke af bemærkningerne, med hvilken begrundelse bestemmelserne om fastsættelse af skattestop- og skatteloftsværdier fortsat skal have virkning fra og med den 1. januar 2024.

Danske Advokater overvejer, om forslaget om at opretholde og ændre de nævnte regler er foranlediget af, at ejendomme der opstår i perioden fra og med 2. januar 2023 til og med den 1. januar 2024 som en del af vurderingen pr. 1. januar 2024, skal

have ansat skattestop- og skatteloftsværdier til brug for beregningen af skatterabatterne inkl. grundlaget for fremtidige stigningsbegrænsninger.

Det fremgår dog i så fald ikke af bemærkningerne, med hvilken begrundelse bestemmelserne om skattestop- og skatteloftsværdier i henhold til følgelovforslaget skal have virkning efter vurderingsåret 2024.

Danske Advokater overvejer på denne baggrund, om det er hensigten, at der også efter vurderingsåret 2024 skal ansættes skattestop- og skatteloftsværdier.

*Danske Advokater opfordrer derfor til, at baggrunden for og betydningen af de foreslåede ændringer af ejendomsvurderingslovens §§ 38 og 40 uddybes og begrundes.*

Det er med **§ 3, nr. 17**, i følgelovforslaget foreslået, at der i ejendomsvurderingslovens § 83, stk. 2, indføres et sålydende nyt 2. pkt.:

*Hvis ejendommen i perioden fra og med den 2. marts 2021 til og med den dato, hvor told- og skatteforvaltningen som led i en vurdering eller i medfør af § 83 a træffer afgørelse om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, har skiftet ejer en eller flere gange, træffes valget efter 1. pkt. særskilt for de enkelte vurderingsår i perioden, og alle, der i vurderingsåret har ejet ejendommen, skal i enighed vælge, at ejendommen i det pågældende vurderingsår fortsat skal vurderes som landbrugsejendom eller skovejendom.*

Det er tilsvarende med **§ 3, nr. 18**, i følgelovforslaget foreslået, at der i ejendomsvurderingslovens § 83, stk. 3, indføres et sålydende nyt 2. pkt.:

*Hvis ejendommen i perioden fra og med den 2. marts 2021 til og med den dato, hvor told- og skatteforvaltningen som led i en vurdering eller i medfør af § 83 a træffer afgørelse om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, har skiftet ejer en eller flere gange, træffes valget efter 1. pkt. særskilt for de enkelte vurderingsår i perioden, og alle, der i vurderingsåret har ejet ejendommen, skal i enighed vælge, at ejendommen i det pågældende vurderingsår fortsat skal vurderes som ejerbolig.*

*Danske Advokater bemærker:*

Det må være terminen for den første nye vurdering af ejendommen, der danner udgangspunktet for afgrænsningen af kredsen, der kan træffe valg om kategoriseringen i det nye ejendomsvurderingssystem, eftersom ejer pr. 1. marts 2021 er berettiget til at klage over den nye vurdering.

Det afgørende må således være, om ejendommen i perioden fra og med den 1. marts 2021 til og med skatteforvaltningens afgørelse om kategoriseringen har skiftet ejer.

Hvis kategoriseringen sker som led i en afgørelse om vurdering, må der (uændret) være tale om en beslutning. Derimod vil der kunne træffes en særskilt afgørelse om kategorisering, hvis kategorisering ikke sker som led i en afgørelse om vurdering.

Det bør overvejes, om der med den foreslåede ordlyd åbnes op for, at der kan hoppes ud og især tilbage til den oprindelige kategorisering, efter at ny kategorisering er tilvalgt.

Det synes til modsat at være en, alternativ, beskeden ændring af gældende regler, at det fortsat er et krav for at blive i gammel kategorisering efter vurderingsloven, at alle ejere, der har ejet en ejendom fra og med den 1. marts 2021, skal være enige derom (valg af gammel kategorisering). Det kan overvejes, at det forhold, at der nu kan være efterfølgende ejere kan begrunde en ændring af det oprindelige udgangspunkt (at alle ejere skal være enige, hvis gammel kategorisering skal kunne vælges).

Umiddelbart kunne den foreslåede ændring af stk. 2, under hensyntagen til det ovenfor anførte, og uden at ændre de oprindelige præmisser for muligheden for at vælge, være formuleret således:

*Hvis ejendommen i perioden fra og med den 1. marts 2021 til og med den dato, hvor told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse om vurderingen pr. 1. marts 2021 eller i medfør af § 83 a træffer afgørelse om, hvilken kategori ejendommen skal henføres til, har skiftet ejer en eller flere gange, kan ejendommens ejer eller ejere i den nævnte periode i enighed vælge, at ejendommen i det pågældende vurderingsår fortsat skal vurderes som landbrugsejendom eller skovejendom.*

Den foreslåede ændring af stk. 3, kunne umiddelbart med samme begrundelse være formuleret således:

*Hvis ejendommen i perioden fra og med den 1. marts 2021 til og med den dato, hvor told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse om vurderingen pr. 1. marts 2021 eller i medfør af § 83 a træffer afgørelse om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, har skiftet ejer en eller flere gange, kan ejendommens ejer eller ejere i den nævnte periode i enighed vælge, at ejendommen i det pågældende vurderingsår fortsat skal vurderes som ejerbolig.*

Der bør i bemærkningerne indarbejdes en mere udførlig beskrivelse af betydningen af, at forskellige ejere, herunder inden for et givent vurderingsår, skal kunne træffe forskellige valg i forhold til kategoriseringen og dermed særligt beskatningen af samme ejendom.

Det bør herunder beskrives, hvilken betydning den foreslåede løsning vil kunne have i forhold til beregningen af skatterabat for ejeren af ejendommen pr. 31. december 2023.

Disse beskrivelser vurderes at være nødvendige for, at der kan tages endegyldigt stilling til betydningen af de stillede forslag.

Det er med **§ 3, nr. 19**, i følgelovforslaget foreslået, at der i ejendomsvurderingslovens § 83, stk. 4, indsættes et sålydende nyt 2. pkt.:

*Hvis beslutningen om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, er truffet uafhængigt af vurderingen, jf. § 83 a, skal valget dog træffes senest ved udløbet af den frist, inden for hvilken afgørelsen herom kan påklages.*

Det er samtidig, som **§ 3, nr. 20**, foreslået, at det til nuværende 2. pkt., der under henvisning til det ovenfor anførte forslag bliver 3. pkt. tilføjes:

*, jf. dog stk. 2, 2. pkt., og stk. 3, 2. pkt.*

Danske Advokater bemærker, med forbehold for bemærkningerne ovenfor i forhold til betydningen af de som nr. 17 og 18 foreslåede ændringer, at ændringen, der er foreslået som nr. 19, umiddelbart alternativt vil kunne formuleres således, uden at der behøver at opstå forvirring i forhold til, om der tages en beslutning eller træffes en afgørelse:

*Hvis der i medfør af § 83 a træffes særskilt afgørelse om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, skal valget dog træffes senest ved udløbet af den frist, inden for hvilken afgørelsen herom kan påklages.*

Der er i forlængelse af ovenstående med **§ 3, nr. 22**, i følgelovforslaget foreslået en ny § 83a i ejendomsvurderingsloven, der i henhold til forslaget skal formuleres således:

*Beslutningen om, hvilken kategori en ejendom skal henføres til, jf. § 3, kan ved vurderingsterminen pr. 1. marts 2021 i følgende tilfælde træffes uafhængigt af vurderingen:*

- 1) *Hvis en ejendom, som efter reglerne i den tidligere gældende lov om vurdering af landets faste ejendomme, jf. lovbekendtgørelse nr. 1067 af 30. august 2013, som ændret ved § 1 i lov nr. 1635 af 26. december 2013, lov nr. 1535 af 27. december 2014 og § 1 i lov nr. 61 af 16. januar 2017, ved seneste vurdering forud for vurderingen pr. 1. marts 2021 er vurderet som landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skoubrug, vurderes som en ejerbolig eller erhverv efter denne lov.*
- 2) *Hvis en ejendom, som efter reglerne i den tidligere gældende lov om vurdering af landets faste ejendomme, jf. lovbekendtgørelse nr. 1067 af 30. august 2013, som ændret ved § 1 i lov nr. 1635 af 26. december 2013, lov nr. 1535 af 27. december 2014 og § 1 i lov nr. 61 af 16. januar 2017, ved seneste vurdering forud for vurderingen pr. 1. marts 2021 er vurderet som ejerbolig, vurderes som en landbrugsejendom eller en skovejendom efter denne lov.*

*Stk. 2. En beslutning, der i medfør af stk. 1 træffes uafhængigt af vurderingen, er en selvstændig afgørelse, der skal meddeles den eller dem, der ifølge et autoritativt register ejede ejendommen den 1. marts 2021, og den eller dem, der ifølge et autoritativt register måtte have erhvervet ejendommen efter den 1. marts 2021. Inddragelsen af ejendommens ejer ved afgørelsen sikres ved en agterskrivelse, jf. skatteforvaltningslovens § 20. Klage over afgørelsen skal være modtaget i skatteankeforvaltningen senest 6 uger efter datering af afgørelsen. Skatteforvaltningslovens § 35 h, stk. 2, finder ikke anvendelse.*

Danske Advokater bemærker hertil:

Det bør fastlægges udtrykkeligt, i hvilke tilfælde der træffes en beslutning, der ikke kan påklages særskilt, og i hvilke tilfælde der træffes en afgørelse, der kan påklages særskilt.

Det forekommer at være hensigten, at der i de tilfælde, hvor kategorisering sker med hjemmel i den nu foreslåede bestemmelse, og ikke som led i vurderingsprocessen, skal træffes en særskilt forvaltningsretlig afgørelse om kategorisering.

En sådan afgørelse skal derfor træffes under overholdelse af forvaltningslovens regler om sagsbehandling og afgørelse. Dog, i henhold til forslaget, under anvendelse af de særlige partshøringsregler, der er fastsat i skatteforvaltningslovens § 20.

En klage over en sådan afgørelse om kategorisering vil, ligesom en klage over en afgørelse om vurdering, være en klage over en afgørelse, der er truffet med hjemmel i ejendomsvurderingsloven.

En klage over en afgørelse om kategorisering vil derfor umiddelbart være klager omfattet af skatteforvaltningslovens §§ 6, 6a og 6b, der således skal afgøres af et vurderingsankenævn, medmindre vurderingsankenævnet henviser sagen til afgørelse i Landsskatteretten eller skatteankesforvaltningen til afgørelse.

Da der ikke er tale om en afgørelse om vurdering omfattet af ejendomsvurderingslovens § 89, vil de særlige regler i ejendomsvurderingslovens § 89 af ret åbenlyse årsager ikke finde anvendelse.

En sådan klage ville derfor som udgangspunkt skulle indgives til Skatteankestyrelsen efter reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 13 a, der fastlægger de fælles regler om klage.

Det er imidlertid med lovforslagets § 3, nr. 22, gjort den udtrykkelige undtagelse fra de generelt gældende regler, at afgørelser om kategorisering skal påklages senest 6 uger fra dateringen af afgørelsen. Dvs. en klagefrist, der er væsentligt kortere end den klagefrist, der er fastsat i skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3, der fastlægger en klagefrist på 3 måneder fra modtagelsen af afgørelsen over en afgørelse efter ejendomsvurderingsloven.

Der er endvidere i lovforslaget udtrykkeligt taget stilling til, hvem der skal modtage meddelelser om en afgørelse om kategorisering. Modtagerkredsen er i forslaget afgrænset til den eller dem, der ifølge et autoritativt register ejede ejendommen den 1. marts 2021, og den eller dem, der ifølge et autoritativt register måtte have erhvervet ejendommen efter den 1. marts 2021.

Denne med forslaget definerede kreds af modtagere af meddelelser om kategorisering afviger umiddelbart ikke fra den kreds, der i henhold til skatteforvaltningslovens § 20 d skal partsinddrages og modtage anden kommunikation, der sendes af told- og skatteforvaltningen ved almindelig vurdering og omvurdering af en fast ejendom.

Det er dog ikke begrundet, hvis det i relation til meddelelser om kategorisering er vurderet, at der kan bortses fra den risiko for fejlregistreringer, der har ført til, at det med skatteforvaltningslovens § 20 d er fastslået, at told- og skatteforvaltningen herudover skal sende relevante meddelelser til andre end de registrerede ejere, hvis told- og skatteforvaltningen har andet særligt kendskab til, at andre har partsstatus i den pågældende vurdering (i det her omhandlede tilfælde vil det være den pågældende afgørelse om kategorisering).

Der er heller ikke taget udtrykkeligt stilling til, om afgrænsningen af kredsen af modtagere af sådanne meddelelser, der er foreslået, er at anse som en afgrænsning af kredsen, der er berettiget til at klage over afgørelsen om kategorisering, som dermed afviger fra kredsen af klageberettigede, der er afgrænset med skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2, hvoraf det følger, at:

*En klage kan indgives af enhver, der har en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse i den afgørelse, der klages over. Klage omfattet af § 6, stk. 1, kan indgives af ejeren af den faste ejendom og af andre, der over for stat eller kommune hæfter for skatter, der opkræves på grundlag af den pågældende ejendomsvurdering*

I den forbindelse er der heller ikke taget stilling til betydningen af, at den afgørelse, der her påklages, er en afgørelse efter ejendomsvurderingsloven, men ikke en afgørelse om ejendomsvurdering, selvom afgørelsen jo vedrører fastlæggelsen af et forhold, som over tid kommer til at indgå som et i forvejen fastlagt grundlag for en konkret ejendomsvurdering.

Der er derfor et behov for en langt mere udtømmende beskrivelse af, hvilke af reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 13 a, der skal være henholdsvis ikke være gældende for klager over afgørelser om kategorisering. Der er herunder behov for en udtrykkelig stillingtagen til, i hvilket omfang der skal betales klagegebyr ved klagens indgivelse, jf. igen de generelt gældende regler i kapitel 13 a.

Det er endvidere, under henvisning til at en klage over en afgørelse om kategorisering som udgangspunkt vil skulle klagebehandles efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 6, 6a og 6b, behov for en udførlig begrundelse for, at det med lovforslaget er foreslået, at skatteforvaltningslovens § 35 h, stk. 2 – der fastslår, at Skatteankestyrelsen ikke kan ændre en ansat ejendoms- og grundværdi, medmindre denne skal ændres med mere end 20 % – ikke skal finde anvendelse ved klagebehandlingen af de omhandlede særskilte afgørelser om kategorisering, der træffes med hjemmel i den foreslåede bestemmelse.

Der træffes ved en afgørelse om kategorisering ikke afgørelse om ansættelse af hverken en ejendoms- eller grundværdi. En specifik undtagelse fra 20 % reglen giver derfor umiddelbart slet ikke mening.

Hvis det alligevel vurderes, at der er behov for at gøre en sådan undtagelse til de generelt gældende regler, bør det overvejes, om relevante undtagelser er undtagelse fra skatteforvaltningslovens § 38, stk. 3, der fastlægger vurderingsankenævnens ændringskompetence, og skatteforvaltningslovens § 45, stk. 2, som fastlægger Landsskatterettens ændringskompetence.

Det bemærkes i den forbindelse, at det af skatteforvaltningslovens § 6 b følger, at en klage over en afgørelse, der er truffet med hjemmel i ejendomsvurderingsloven, kun kan henvises til Skatteankestyrelsen til afgørelse, når klagen i overvejende grad angår en tvist om de registrerede oplysninger, der er lagt til grund for den påklagede afgørelse.

Det bemærkes også, at en afgørelse om kategorisering efter ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 2, træffes ud fra en bedømmelse af ejendommens samlede karakter, dvs. et vurderingsfagligt skøn over den samlede karakter, i hvilket oplysningerne i Bygnings- og Boligregistret om den registrerede anvendelse af bygninger beliggende på grunden og oplysninger fra offentlige registre i øvrigt blot indgår.

*Skatteministeriet opfordres til at uddybe, om og i så fald med hvilken begrundelse særskilte afgørelser om kategorisering vil være afgørelser, der i overvejende grad angår en tvist om de registrerede oplysninger, der er lagt til grund for den påklagede afgørelse.*



Det er med **§ 3, nr. 23-27**, i følgelovforslaget foreslået, at der er redaktionelle ændringer i den § 87 a, der blev vedtaget lige før årsskiftet til 2023, at der i ejendomsvurderingsloven indføjes nye bestemmelser som §§ 87 b og 88 a, hvorefter vurderingerne af lige års ejendomme for 2024 og 2025 og vurderingerne af ulige års ejendomme for 2025 og 2026 som udgangspunkt skal ske ved indeksering af seneste vurdering af ejendommen, at der indtil videre skal fastsættes foreløbige vurderinger, og at disse vurderinger som udgangspunkt ikke skal kunne ændres, samt at de foreløbige vurderinger også kun i et vist omfang skal kunne ændres.

*Danske Advokater bemærker* i relation til de foreslåede regler under ét:

De her foreslåede regler vil være de seneste af en efterhånden lang række af regler, der er blevet nødvendiggjort af, at Folketinget i 2019 valgte at undlade forlænge suspensionen af de offentlige vurderinger, til det nye ejendomsvurderingssystem rent faktisk var klar til drift.

Skatteministeriet erkendte, at det nye ejendomsvurderingssystem ikke var klar til at generere og udsende vurderingerne for 2020 og frem som forudsat, da de offentlige vurderinger efter vedtagelsen af ejendomsvurderingsloven igen blev suspenderet frem til 2020/2021, men Folketinget valgte i stedet at udskyde udsendelsestidspunktet for de offentlige vurderinger for 2020 og 2021.

Konsekvensen heraf har været, at der nu er vedtaget et virvar af overgangsregler og nye bestemmelser om foreløbig beskatning og foreløbige beskatningsgrundlag.

Skatteforvaltningen har med de heraf affødte nye regler fået tilført en mængde nye opgaver.

Skatteforvaltningen skal således i nærmere definerede tilfælde fastsætte og meddele foreløbige beskatningsgrundlag, som hidtil for størstedelens vedkommende har kunnet ændres af ejendomsjerne.

Skatteforvaltningen skal endvidere – igen på grund af den forsinkede udsendelse af de nye vurderinger – i første omgang foretage foreløbige skatteansættelser af i hvert fald boligejerne, dels efterfølgende foretage endelige skatteansættelser for samme, når de egentlige vurderinger foreligger.

Det samme gør sig i øvrigt gældende for kommunerne, der indtil opgaven med opkrævning af kommunale skatter overtages af Skatteforvaltningen, beregner og opkræver foreløbig grundskyld og dækningsafgift. Først foreløbigt og efterfølgende endeligt.

Der skal med de regler, der er foreslået med hovedlovsforslaget, endvidere beregnes skatterabatter, indefrysning mv. på foreløbige grundlag, indtil der foreligger et grundlag, der kan foranledige endelige beregninger, som så skal foretages.

Der er ikke desto mindre – med begrundelsen, at der er behov for at forvalte Skatteforvaltningens ressourcer, og med begrundelsen, at der er opstået yderligere forsinkelser i udsendelsen af de første nye vurderinger – senest lige før udgangen af 2022 og dermed ved en såkaldt "solnedgangsbestemmelse" vedtaget regler, som vil medføre, at de offentlige vurderinger for 2022 af ejendomme, der skal vurderes i det nye system pr. 1. januar 2020, skal foretages ved videreførelse af vurderingen for 2020, som de fleste ejendomsjere stadig venter mere eller mindre tålmodigt på.

Der er altså allerede for så vidt angår den almindelige vurdering pr. 1. januar 2022 vedtaget regler, der har præcis samme formål som de regler, der var gældende til og med 2019. Dog med den forskel, at de vurderinger, der som nu udgangspunkt videreføres, er de nye vurderinger for 2020, selvom 2020-vurderingerne fortsat for en stor del afventes af ejendomsejerne.

Der er nu, på grund af de yderligere erkendte forsinkelser i udsendelsen af de nye offentlige vurderinger, foreslået flere nye overgangsregler, som skal sikre, at der kan udsendes foreløbige beskatningsgrundlag til brug for foreløbig beregning af skatterne for 2023 og 2024 (af vurderingerne for 2022 for lige års ejendomme) og 2024 og 2025 (af vurderingerne for 2023 for ulige års ejendomme).

Det er ydermere nu foreslået, at de offentlige vurderinger for 2024 og 2025 som udgangspunkt skal foretages ved indeksering af 2022/2023-vurderingerne, dvs. reelt endnu en suspension af de offentlige vurderinger, dog igen med udgangspunkt i de stadigt udestående nye vurderinger og nu med indeksering.

De netop vedtagne og nu foreslåede regler om reelt endnu en midlertidig suspension af de nye offentlige vurderinger kan forhåbentlig sikre, at vurderingerne efterfølgende kan udsendes med en nogenlunde acceptabel udsendelsestakst.

Det fremgår ikke desto mindre af de nu forelagte forslag til lovforslag, at Skatteministeriet anser det for nødvendigt varigt at opretholde en ordening, hvor der skal ske først en foreløbig beregning af ejendomsskatterne og derefter en endelig beregning, efter at vurderingerne er blevet sendt nu. Dvs. dobbeltarbejde for skatteforvaltningen og i vidt omfang også ejendomsejerne.

Danske Skatteadvokater har følgende mere konkrete bemærkninger til enkelte af de foreslåede bestemmelser:

Det er med forslaget til § 87 b, stk. 6, og forslaget til § 88 a, stk. 6, i ejendomsvurderingsloven der skal regulere de almindelige vurderinger pr. 1. januar 2024 og pr. 1. januar 2025, således at disse som udgangspunkt foretages ved indeksering, foreslået, at vurderingerne, der foretages ved indeksering, skal foretages uden partshøring og ikke skal kunne påklages til anden administrativ myndighed.

Det er imidlertid samtidig foreslået, at afslag på vurdering skal kunne påklages.

Danske Advokater overvejer, hvorledes ejendomsejer kan opnå en afgørelse om afslag på vurdering, når der ikke foretages partshøring, og når en afgørelse om indeksering ikke kan påklages.

Danske Advokater noterer dog i den forbindelse, at der ikke er gjort fravigelser af adgangen til at anmode om foretagelse og genoptagelse, og antager dermed, at ejendomsejer ad denne vej kan opnå et afslag på foretagelse af vurdering eller ændring af vurdering ved indeksering, og at det er disse afgørelser, der er angivet at kunne påklages.

Skatteministeriet opfordres til at redegøre for, hvorledes ejendomsejeren kan opnå et afslag på vurdering, der kan påklages, samt til at bekræfte, at ejendomsejeren kan anmode om foretagelse og ændring af vurderinger, der er foretaget ved indeksering.

Der er foreslået et sålydende 5. pkt. i ejendomsvurderingslovens § 89, stk. 7:

*Foretages der i medfør af 5. pkt. revision af en vurdering, der har haft betydning for et tilbud om kompensation efter § 74, stk. 1, kan tilbuddet tilbagekaldes, og der kan samtidigt meddeles et nyt tilbud om kompensation, jf. § 74, eller træffes afgørelse om, at tilbagebetalingsordningen ikke kan anvendes, jf. § 64, stk. 2 og 3.*

§ 89, stk. 7, der blev indsat med lov nr. 1597 fra 2022 med henblik på at løse problemerne, der er opstået som følge af fejl i deklARATIONERNE i de første nye vurderinger (uvirksomme link), er således foreslået suppleret med en bestemmelse, der sikrer, at der, hvis samme situation opstår igen, tillige kan ske justering af tilbud om kompensation efter tilbagebetalingsordningen, der er udsendt på baggrund af de vurderinger, der vil skulle revideres.

Det fremgår dog i den forbindelse, at Skatteforvaltningen i alle tilfælde skal kunne vælge at træffe afgørelse om, at tilbagebetalingsordningen ikke kan anvendes.

*Det bør efter Danske Advokaters opfattelse forudsættes, at der skal ganske særlige omstændigheder til, hvis Skatteforvaltningen efter at have udsendt et tilbud om kompensation, som er tilbagekaldt efter den foreslåede bestemmelse, skal kunne træffe afgørelse om, at der ikke skal sendes et nyt tilbud om kompensation, jf. § 64, stk. 2 og 3, til afløsning af det tidligere udsendte tilbud om kompensation, som er tilbagekaldt.*

Der er med § 3, nr. 27, i følgelovforslaget foreslået en ny § 89 b, en ny § 89 c og en ny § 89 d i ejendomsvurderingsloven.

De bestemmelser, der er foreslået som §§ 89 b og 89 c, vil medføre, at told- og skatteforvaltningen skal fastsætte foreløbige 2022/2023-vurderinger.

De foreløbige 2022/2023-vurderinger skal anvendes, indtil der for ejendommen er foretaget en almindelig vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 5 eller en omvurdering efter ejendomsvurderingslovens § 6, der skal indgå i beregningsgrundlaget for relevante ejendomsskatter.

De foreløbige vurderinger skal efter forslaget foretages på grundlag af tilgængelige data om ejendommens størrelse og forholdene i øvrigt pr. 1. januar 2022 henholdsvis 1. januar 2023 og efter prisforholdene pr. nævnte datoer.

Det er foreslået, at tillæg og nedslag i ejendomsværdien og grundværdien, som på tidspunktet for foretagelse af foreløbige vurderinger efter stk. 1 er ansat ved den almindelige vurdering pr. 1. januar 2020, videreføres uændret i den foreløbige vurdering, medmindre told- og skatteforvaltningen vurderer, at tillægget eller nedslaget ikke skal videreføres.

Det er også foreslået, at det med § 89 c skal fastlægges, at de foreløbige vurderinger af ulige års ejendomme skal fastsættes på et forenklet grundlag.

Det er herudover foreslået, at de foreløbige vurderinger skal kunne ændres i følgende, men kun i følgende, tilfælde:

*1) Revision, jf. skatteforvaltningslovens § 33 a.*

*2) Hvis det i forbindelse med en ejers bestræbelser på at sælge en ejendom, der er foreløbigt vurderet efter §§ 89 b eller 89 c, viser sig, at den forventede overdragelsessum afviger fra den ansatte ejendomsværdi*

i den foreløbige vurdering, kan ejeren anmode om, at den ansatte ejendomsværdi i den foreløbige vurdering ændres til den forventede overdragelsessum. Hvis ejendommen overdrages til en overdragelsessum, der afviger fra den ansatte ejendomsværdi i den foreløbige vurdering, kan erhververen anmode om, at den ansatte ejendomsværdi i den foreløbige vurdering ændres til den aftalte overdragelsessum. Den forventede og aftalte overdragelsessum, jf. 1. og 2. pkt., skal efter de indeks, der fastsættes efter §§ 44-48, tilbageregnes til 2022-niveau for foreløbige vurderinger efter § 89 b og til 2023-niveau for foreløbige vurderinger efter § 89 c. Ændring af den foreløbige vurdering kan alene ske, hvis den tilbageregne værdi afviger med mere end 20 pct. fra den foreløbige vurdering. Ved ændring af den ansatte ejendomsværdi i den foreløbige vurdering, jf. 1.-3. pkt., foretager told- og skatteforvaltningen skønsmæssigt en tilsvarende ændring af den ansatte grundværdi i den foreløbige vurdering.

3) Hvis et vurderingsankenævn, skatteankeforvaltningen, Landsskatteretten eller en domstol har ændret grundværdiansættelsen for ejendommen, så grundværdien i en vurdering pr. 1. januar 2022 eller pr. 1. januar 2023 skal fastsættes efter § 21 a, kan ejeren anmode told- og skatteforvaltningen om, at en foreløbig vurdering efter §§ 89 b eller 89 c ændres, så grundværdien fastsættes efter § 21 a.

4) Hvis det ikke indgår korrekt i en foreløbig vurdering efter §§ 89 b eller 89 c, at en ejendom er helt eller delvist fritaget for grundskyld efter ejendomsskattelovens §§ 5 eller 7, kan ejeren frit ændre den ansatte grundværdi i den foreløbige vurdering.

5) Hvis det ikke indgår korrekt i en foreløbig vurdering efter §§ 89 b eller 89 c, at en ejendom er helt eller delvist undtaget fra vurdering efter § 9, eller at en ejendom er forbigået ved den seneste gældende vurdering, kan ejeren frit ændre den ansatte ejendomsværdi og grundværdi i den foreløbige vurdering.

6) Fysiske personer, der ejer en ejendom, som er foreløbigt vurderet efter § 89 b, og som opfylder betingelserne i § 6 for omvurdering pr. 1. januar 2023, pr. 1. januar 2024 eller pr. 1. januar 2025, kan frit ændre den ansatte ejendomsværdi og grundværdi i den foreløbige vurdering.

*Danske Advokater opfordrer* i forhold til den foreslåede § 89, stk. 4, til, at det genovervejes at fastsætte nærmere begrænsninger for Skatteforvaltningens adgang til at fjerne tidligere tildelte tillæg og nedslag.

*Danske Advokater opfordrer* i den forbindelse til, at det overvejes, om der, hvor Skatteforvaltningen finder, at tillæg eller nedslag skal fjernes, alligevel skal etableres en forudgående dialog med ejendomsejeren, så det sikres, at ejendomsejer får mulighed for at forholde sig til Skatteforvaltningens forslag og begrundelse. Det bør i den forbindelse også overvejes, om ejendomsejer i hvert fald i så fald skal kunne vælge et andet foreløbigt beskatningsgrundlag, uanset om ejendomsejeren er en fysisk person eller ej, og uanset om forudsætningerne for omvurdering er til stede eller ej.

De foreslåede simplificeringer i metoden, der skal anvendes ved ansættelse af foreløbige værdier i henhold til forslaget til en § 89 c, er umiddelbart relativt velbegrundede. Forslaget foranlediger ikke desto mindre en række retssikkerhedsmæssige overvejelser. Særligt i lyset af, at ejendomsejere, der ikke er

fysiske personer, efter forslaget vil være bundet af de foreløbige beskatningsgrundlag, medmindre én af de øvrige oplyste betingelser for, at disse kan ændres, skulle være opfyldt.

Skatteministeriets begrundelse for, at de foreløbige beskatningsgrundlag, der skal fastsættes af Skatteforvaltningen, skal være bindende for ejendomssejerne, når ejendomssejerne er juridiske personer, medmindre én af de øvrige betingelser, der er oplyst i bestemmelsen, er opfyldt, finder endvidere ikke umiddelbart støtte i hverken de øvrige gældende eller i de øvrige foreslåede bestemmelser om fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag.

Danske Advokater fastholder også af denne grund opfordringen i de indledende bemærkninger i dette høringssvar, hvor Skatteministeriet er opfordret til skematisk at illustrere forskelle og ligheder i de gældende og foreslåede regler om fastsættelse af foreløbige beskatningsgrundlag og den bindende virkning af sådanne grundlag, samt til at begrunde de derved konstaterede forskelle.

Det er med **§ 14, nr. 1**, i følgelovforslaget foreslået, at "indkomst- eller ejendomsværdiskat" overalt i skatteforvaltningsloven ændres til "indkomstskat, ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift".

Det er i bemærkningerne til udkastet til følgelovforslag anført, at det heraf følger, at Skatteforvaltningens afgørelser om ansættelse af grundskyld og dækningsafgift fremover skal være omfattet af de tilsvarende regler i skatteforvaltningsloven, der i dag gælder for afgørelser, som Skatteforvaltningen træffer om ansættelse af ejendomsværdiskat.

Omfanget af "ansættelse af grundskyld og dækningsafgift" er imidlertid ikke udtrykkeligt beskrevet.

*Danske Advokater opfordrer Skatteministeriet til nærmere at redegøre for:*

- Hvilke afgørelser om ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift, der som følge af de foreslåede ændringer kan genoptages med hjemmel i reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 og påklages efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 5.
- Hvilke afgørelser om grundlaget for beregning af ejendomsværdiskat, grundskyld og dækningsafgift, der som følge af de foreslåede regler skal ændres med hjemmel i reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 12 og påklages efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 6, 6a og 6b.

Der henvises herved også til de indledende bemærkninger til dette høringssvar.

### **Afsluttende bemærkninger**

Danske Advokater takker igen for muligheden for at afgive høringssvar. Vi står altid gerne til rådighed for uddybende spørgsmål eller dialog.

Med venlig hilsen

Susanne Bager  
Juridisk konsulent  
Danske Advokater  
[sub@danskeadvokater.dk](mailto: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