

Vurderingsstyrelsen
Vestre Havnepromenade 5-9
9000 Aalborg

Sendt via mail til: Jesper.Jakobsen@vurdst.dk

Vesterbrogade 32
1620 København V

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

Dok.nr. D-2023-024737

22. juni 2023

Høringssvar til udkast til styresignal: praksisændring som følge af Landsskatterettens afgørelse af 6. december 2021

Vurderingsstyrelsen har 25. maj 2023 sendt ovenstående udkast til styresignal i høring.

Danske Advokater takker for muligheden for at afgive høringssvar. Udkastet til styresignal har været behandlet i fagudvalget for Fast ejendom samt Danmarks Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg.

Vurderingsstyrelsens praksisændring

Vurderingsstyrelsen har i henhold til det styresignal, der er blevet sendt i høring, vurderet, at Landsskatteretten med afgørelse af 6. december 2021 offentliggjort som [SKM2022.254.LSR](#) har taget stilling til, hvilke forhold der må medtages ved en omberegning af grundværdien for en nyopstået ejendom efter § 33, stk. 18, i den tidligere gældende lov om vurdering af landets faste ejendomme (vurderingsloven).

Vurderingsstyrelsen har på denne baggrund i styresignalet beskrevet, at der med Landsskatterettens afgørelse er sket en ændring af Vurderingsstyrelsens faste administrative praksis.

Vurderingsstyrelsen har i den forbindelse beskrevet, at det i henhold til Vurderingsstyrelsens hidtidige faste administrative praksis udelukkende var den hændelse, der har medført en omberegning af grundværdien, som måtte medtages i omberegningen.

Endvidere har Vurderingsstyrelsen beskrevet, at Vurderingsstyrelsens faste administrative praksis også var gældende for omberegninger af nyopståede ejendomme foretaget med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 18, for så vidt en

nyopstået ejendom indtil udstykningen var vurderet som en del af en eller flere andre vurderede ejendomme.

Vores bemærkninger

Udkastet til styresignal, der er sendt i høring, foranlediger på denne baggrund en række bemærkninger, der tematisk kan opdeles således:

- Har Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR ændret den faste administrative praksis, der er beskrevet i Vurderingsstyrelsens udkast til styresignal?
- Har Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR ændret en anden fast administrativ praksis?
- Hvad er betydningen, hvis Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR har ændret en fast administrativ praksis?

1. Har Landsskatteretten med SKM2022.354.LSR ændret den faste administrative praksis, der er beskrevet i Vurderingsstyrelsens udkast til styresignal?

Landsskatteretten har med SKM2022.354.LSR taget stilling til rigtigheden af, at Vurderingsstyrelsen har afslået at genoptage en vurdering for 2006 under henvisning til reglerne i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4, der hjemler genoptagelse som følge af en praksisændring.

Landsskatteretten har med afgørelsen udelukkende taget stilling til, om det daværende SKAT med SKM2018.388.SKAT har foretaget en praksisændring, der kan foranledige genoptagelse med hjemmel i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4, af en omberegnet grundværdi ansat for en nyopstået ejendom, der var ansat som en del af vurderingen for 2006, jf. vurderingslovens § 33, stk. 18.

Det fremgår udtrykkeligt af Landsskatterettens afgørelse, idet det i præmisserne er anført, at (understregning er tilføjet):

"Da der er tale om en klage over Vurderingsstyrelsens afslag på ekstraordinær genoptagelse af ejendomsvurderingen pr. 1. oktober 2006 med henblik på nedsættelse af den omberegnete grundværdi ved vurderingen, skal det bemærkes, at Landsskatteretten alene har kompetence til at tage stilling til, hvorvidt Vurderingsstyrelsen skal pålægges at genoptage vurderingen i henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4."

Landsskatteretten fastslog med SKM2022.254.LSR, at:

- Genoptagelse med hjemmel i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4, forudsætter, at genoptagelsen er begrundet i en praksisændring.
- Den praksisændring, der er udmeldt med styresignalet offentliggjort som SKM2017.388SKAT bygger på to kendelser fra Landsskatteretten, der begge omhandlede rettelse af fejl i omberegnete grundværdier ansat med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 16 (arealændringer) – ikke fejl i omberegnete grundværdier ansat med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 18 (nyopståede ejendomme).

- Den praksisændring, der er udmeldt med SKM2017.388.SKAT, omfatter således ikke fejl i omberegnete grundværdier ansat med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 18.

Landsskatteretten fastslog på denne baggrund, at en eventuel fejl i en omberegnet grundværdi, der er ansat som en del af en vurdering for 2006 med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 18, derfor ikke korrigeres efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4. Landsskatteretten fastslog dog samtidig, at muligheden for at rette fejl i en sådan omberegning i stedet skal vurderes efter de øvrige regler om genoptagelse eller ved en klage.

Det fremgår således af Landsskatterettens præmisser, at (understregning er tilføjet):

"Retten bemærker, at den påklagede ejendom vurderes første gang pr. 1. oktober 2006 og får i denne forbindelse ansat en omberegnet grundværdi med udgangspunkt i basisår 2005 i henhold til vurderingslovens § 33, stk. 18.

Retten finder, at den landsskatteretspraksis, der ligger til grund for SKATs styresignal SKM2017.388.SKAT, og styresignalet ordlyd i øvrigt ikke kan udstrækkes til også at omfatte en nyopstået ejendom. Der er ved den påklagede vurdering ikke tale om, at ejendommen tidligere har været vurderet på et forkert grundlag, eller tale om at en fejl rettes ved en senere omberegning af en ejendoms vurdering, idet den påklagede vurdering er ejendommens første vurdering.

Uenighed omkring ansættelsen af den omberegnete grundværdi for en nyopstået ejendom skal løses ved påklage indenfor de almindelige klagefrister eller efter reglerne om ordinær eller ekstraordinær genoptagelse.

Landsskatteretten stadfæster således Vurderingsstyrelsens afslag på genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4."

Det er Danske Advokaters vurdering, at Landsskatteretten dermed ikke med den afgørelse, som styresignalet, der er sendt i høring, henviser til, har taget stilling til, hvilke forhold der kan tages højde for ved en omberegning af grundværdien foretaget i medfør af vurderingslovens § 33, stk. 18, således som det er lagt til grund af Vurderingsstyrelsen.

Det er derimod Danske Advokaters vurdering, at Landsskatteretten udelukkende har taget stilling til, at den praksisændring, der er udmeldt med styresignalet SKM2017.388SKAT, alene hjemler fejl i ældre vurderinger, der er begået i omberegninger foretaget med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 16 (arealændringer).

2. Har Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR ændret en anden fast administrativ praksis?

Landsskatteretten har, som også ovenfor nævnt, med SKM2022.254.LSR udtalt, at den hidtidige praksis, der er ændret med bagudrettet virkning med styresignalet offentliggjort som SKM2017.388.SKAT, og som derfor kan berettige til genoptagelse af tidligere års vurderinger, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 4, udelukkende er den ændring af hidtidig praksis, der er foranlediget af de to afgørelser fra Landsskatteretten, som er omtalt i styresignalet, og som begge vedrørte fejl i omberegninger foretaget med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 16.

Det er Danske Advokaters vurdering, at Landsskatteretten imidlertid ikke med SKM2022.254.LSR har taget afstand fra, at der med SKM2017.388.SKAT herudover er udmeldt en fremadrettet praksis for administrationen af omberegningsreglerne i vurderingslovens § 33, stk. 17 (omberegninger af grundværdien for eksisterende ejendomme foranlediget af ændringer den faktiske eller lovlige anvendelse af ejendommen) og vurderingslovens § 33, stk. 18 (omberegninger for nyopståede ejendomme).

Landsskatteretten har derimod i præmisserne for SKM2022.254.LSR udtrykkeligt anført, at der med SKM2017.388.SKAT er udmeldt en fast ny, fremadrettet administrativ praksis, der omfatter omberegninger af grundværdien fastsat i medfør af vurderingslovens § 33, stk. 16 (matrikulære ændringer), omberegninger af grundværdien fastsat i medfør af vurderingslovens § 33, stk. 17 (ændret faktisk eller lovlige anvendelse) og omberegninger af grundværdien fastsat i medfør af vurderingslovens § 33, stk. 18 (nye ejendomme). Det er illustreret af, at Landsskatteretten i præmisserne for SKM2022.254.LSR har anført, at (understregning er tilføjet):

"SKAT har ved styresignal SKM2017.388.SKAT, offentliggjort den 6. juni 2017, ændret tidligere praksis i forhold til hvilke forhold, der må rettes i forbindelse med en senere foretagen yderligere ansættelse af grundværdien i henhold til vurderingslovens § 33, stk. 16 - 18."

Vurderingsstyrelsen har i overensstemmelse hermed i det styresignal, der nu er sendt i høring, anerkendt, at det i perioden efter udsendelsen af styresignalet SKM2017.388.SKAT har været en fast administrativ praksis hos SKAT og senere Vurderingsstyrelsen, at der ikke ved omberegninger foretaget med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 17 og 18, kan rettes fejl i tidligere vurderinger.

Det er i overensstemmelse med, at det siden offentliggørelsen af Den juridiske vejledning fra 2017-2 i Den juridiske vejledning afsnit A.A.8.4.2.2.1 har været anført, at:

"Adgangen til at foretage eller ændre en vurdering eller en del af en vurdering efter SFL § 33 omfatter efter Vurderingsstyrelsens opfattelse også adgangen til at foretage eller ændre en yderligere ansættelse, jf. VUL § 33, stk. 16-18, der ved en fejl ikke er blevet foretaget, som efterfølgende viser sig at mangle, eller som viser sig at være fejlbehæftet. Dette kan også udledes af det nu ophævede styresignal SKM2017.388.SKAT, hvorefter yderligere ansættelser, foretaget med hjemmel i VUL § 33, stk. 16-18, kunne ændres på anmodning indgivet inden for reaktionsfristen på 6 måneder fra den 6. juni 2017 og inden den 1. maj i det fjerde kalenderår efter vurderingsårets udløb, hvis der i den yderligere ansættelse ikke alene var taget højde for de ændringer, der følger af det forhold, der har foranlediget genberegningen, jf. VUL § 33, stk. 16-18."

Det er i overensstemmelse med, at den citerede passus også indgår i afsnit A.A.8.4.2.2.1 i Den juridiske vejledning 2023-1, der er den senest offentliggjorte version af Den juridiske vejledning.

Det fremgår altså af Den juridiske vejledning, at det også for så vidt angår omberegning af grundværdien for nye ejendomme, der foretages med hjemmel i vurderingslovens § 33, stk. 18, gælder, at der udelukkende må tages højde for de ændringer, der følger af de forhold, der har foranlediget, at der skal foretages en omberegning af grundværdien, jf. SKM2017.388.SKAT.

Det i Den juridiske vejledning anførte var i øvrigt også utvetydigt afspejlet i de interne retningslinjer, der var gældende for medarbejderne i Vurderingsstyrelsen indtil udgangen af januar 2022, hvor disse retningslinjer blev ændret som følge af det, der i henhold til bemærkningerne ovenfor synes at være en fejlagtig udlægning af indholdet af Landsskatterettens afgørelse offentliggjort som SKM2022.254.LSR.

Da Landsskatteretten imidlertid ikke med SKM2022.254.LSR, som er den afgørelse, som styresignalet i høring henviser til, har forholdt sig til, i hvilket omfang den nævnte fremadrettede praksis, der er udmeldt med SKM2017.388.SKAT har været bindende for SKAT og senere Vurderingsstyrelsen, er det ifølge Danske Advokaters vurdering vanskeligt at antage, at der med SKM2022.254.LSR skulle være sket en ændring af denne praksis.

3. Hvad er betydningen, hvis Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR har ændret en fast administrativ praksis?

Vurderingsstyrelsen har som ovenfor nævnt antaget, at Landsskatteretten med SKM2022.254.LSR har ændret en fast administrativ praksis. Dette synes ikke umiddelbart at være tilfældet, jf. bemærkningerne ovenfor.

Der er ikke desto mindre grund til herudover at hæfte sig ved, at Vurderingsstyrelsen i det styresignal, der er sendt i høring, tilsyneladende har antaget, at en ændring af en fast administrativ praksis i alle tilfælde vil slå igennem i klagebehandlingen af vurderinger, der er foretaget længe før udmeldingen af praksisændringen.

Der henvises til, at Vurderingsstyrelsen i styresignalet i høring har anført følgende om betydningen af den ændrede praksis:

"[...] Selvom muligheden for genoptagelse er afskåret, åbnes der i forbindelse med de nye vurderinger for klageadgangen over vurderinger foretaget i perioden 2013-2020. Vurderingen for 2011 for ejerboliger og for 2012 for andre ejendomme er videreført med forskellige rabatorordninger frem til henholdsvis den første nye vurdering pr. 1. januar 2020 eller 1. marts 2021. Samtidig med at 2011-/2012-vurderingen blev videreført, blev adgangen til at klage over vurderingerne tilsvarende udskudt. Klagefristen for 2011-/2012-vurderingen er udløbet, men de efterfølgende vurderinger, som er foretaget som en videreførelse af 2011-/2012-vurderingerne vil kunne påklages, når klageadgangen over vurderingerne åbner. Underkendelsen af praksis vil derfor kunne få betydning for klagesager, hvis ejendommen er vurderet første gang i perioden 2013-2020."

Vurderingsstyrelsen har ikke i styresignalet, der er sendt i høring, begrundet, at det er Vurderingsstyrelsens opfattelse, at ejendomsejerne ikke ved klagebehandlingen af vurderinger, der er foretaget, før der er sket en ændring af en fast administrative praksis, ikke kan støtte ret på denne faste administrative praksis under klagebehandlingen.

Vurderingsstyrelsen har herunder ikke begrundet, at virkningen af en praksisændring, der måtte være fastslået med en afgørelse truffet i 2022, kan lægges til grund ved klagebehandlingen, uanset om den ændrede praksis er til gunst eller til ugunst for ejendomsejerne.

Det er Danske Advokaters vurdering, at dette er umiddelbart svært foreneligt med praksis på området, idet det omtvistede punkt sædvanligvis er, om der hidtil har været etableret en fast administrativ praksis – hvilket imidlertid i den her omhandlede situation er åbent erkendt af Vurderingsstyrelsen.

Afslutning

Vi står altid gerne til rådighed for uddybende spørgsmål og dialog.

Med venlig hilsen

Susanne Bager
Juridisk konsulent
Danske Advokater
sub@danskeadvokater.dk

Thomas Booker
Advokat
Bestyrelsesmedlem
Danmarks Skatteadvokater