

Folketinget  
Christiansborg  
1240 København K  
Att. Folketingets Kommunaludvalg

København, d. 18. november 2010

### **Bemærkninger til L 65 - Forslag til lov om ændring af lov om kommunal ejendomsskat**

Indenrigs- og Sundhedsministeriet har den 17. november 2010 fremsat L 65 om ændring af lov om kommunal ejendomsskat.

Da vi desværre ikke er omfattet af høringslisten fremsender jeg hermed vores bemærkninger til lovforslaget til udvalget.

#### Resume:

Lovforslaget er udformet på baggrund af overvejelser omkring *bortfald* af fradrag samt tildeling af *nyt* fradrag på baggrund af ny byggemodning. Mange grundejere får ved genoptagelse efter skatteforvaltningslovens regler forhøjet det *eksisterende* fradrag, som er meddelt på baggrund af ejendommens oprindelige byggemodning.

Fjernelsen af omberegning ved forhøjelse af fradrag medfører, at grundejere, der ved vurderingsmyndighederne får medhold i, at det fradrag, der danner grundlag for loftfastsættelsen skal forhøjes, ikke vil opnå en reduktion i ejendomsskatten, fordi loftet ikke længere skal omregnes. Lovforslaget indebærer således, at man fastholder grundejerne i en for høj beskatning, uanset at grundejeren ved vurderingsmyndighederne får medhold i, at det beskatningsgrundlag, der har dannet grundlag for loftfastsættelsen, har været for højt.

Ovenstående indebærer endvidere en helt uantagelig retsstilling, hvor grundejere med eksakt samme ejendomsvurdering kommer til at betale forskellig ejendomsskat, afhængig af hvornår et fradrag er fastsat/korrigeret. Dermed er der tale om en skævvridning af hele vurderingssystemet.

Forslaget må anses for at være i strid med den grundlæggende tanke i dansk ret, at man skal behandles lige, medmindre væsentlige hensyn taler imod. Dette gælder i særdeles på skatteområdet, der i retspraksis bliver bedømt med udgangspunkt i et skærpet hjemmelskrav.

Vores høringssvar indeholder forslag til ændring af lovforslaget, hvorved de hensyn der søges indarbejdet i loven med lovforslaget, forenes med de hensyn, der er til de danske grundejere i vurderingsretlig og retssikkerhedsmæssig sammenhæng.

#### Indledende bemærkninger:

Et fradrag for forbedringer udløses af grundforbedringer. I praksis er der tale om, at udgifter til byggemodning udløser fradrag. Et fradrag er gældende i 30 år fra udførelsen af byggemodningen. Et fradrag er som udgangspunkt et fast fradrag, men fradraget kan i løbet af den 30-årige periode

ændres ved genoptagelse, såfremt en grundejer kan *dokumentere*, at det oprindelige fradrag er fastsat forkert. Ændringen kan foretages bagudrettet i tre år fra anmodningstidspunktet, men har ellers kun fremadrettet virkning.

Lovforslaget har således betydning for ejendomme, der er vurderet fra 1970'erne og frem til i dag. Praksis har været sådan, at den enkelte kommune foretog vurderingsansættelsen, herunder fastsættelsen af fradraget for forbedringer. SKAT overtog denne opgave fra kommunerne i 2002. Fradragene før 2002 er fastsat på baggrund af kommunernes skøn. Med 271 kommuner har der - til trods for fælles retningslinjer - været store udsving i fradragsansættelsen. I nogle kommuner har der stort set ikke været fastsat fradrag. Samtidig har der de seneste år været en markant udvikling i praksis om fradrag for forbedringer. Således ændrede en dom i 2009 eksempelvis 46 års fast praksis på fradragsområdet.

Den varierende og skønsmæssige fastsættelse af fradrag samt udviklingen i praksis har medført, at rigtig mange grundejere beder vurderingsmyndigheden om genoptagelse af ejendomsvurderingen med henblik på en forhøjelse af grundejernes oprindelige fradrag, fordi disse er fastsat på et helt forkert og mangelfuldt skønsgrundlag.

Presset på fradragsområdet har været så markant, at man ved såvel SKAT som Vurderingsankenævn har oprettet særlige fradragsafdelinger, der beskæftiger sig fuld tid med at få korrigeret fradragene. Der er i dag cirka 3 års ventetid ved hver instans i fradragsager. Det er kun SKAT der kender det eksakte antal fradragsager, men jeg kan oplyse, at Rafn & Søn p.t. fører omkring 6.000 sager om fradrag for forbedringer. Hver sag kan omfatte mange hundrede boliger i fællesbyggeri og flere hundrede parcelhuse i parcelhusudstyknings. Vi har også en omfattende portefølje af erhvervsjendomme. Samlet set repræsenterer vi et sekscifret antal husstande og flere tusinde virksomheder i vores igangværende sager. Og det er blot de grundejere, vi repræsenterer. Dette understreger, hvor forsømt fradragsansættelsen har været under den gamle ordning.

#### Lovforslagets indhold - Ændringen af § 1, stk. 5:

Kort beskrevet kan ændringer i fradraget inddeles i tre kategorier:

- Bortfald af fradrag (udløb af 30-års perioden)
- Nyt fradrag (for ny byggemodning)
- Forhøjelse af eksisterende fradrag (genoptagelse)

Med det påtænkte lovforslag fastholdes omberegningen af loftet ved bortfald, mens omberegningen udgår ved nyt fradrag eller forhøjelse af eksisterende fradrag.

#### *Ad Bortfald af fradrag*

Vi er enige i, at omberegning af loftet ved bortfald af fradrag skal fastholdes, sådan som det er udtrykt i lovforslagets formulering af § 1, stk. 5. I modsat fald vil fradraget i princippet være gældende udover 30-årsfristen i vurderingsloven, hvilket ikke er i tråd med vurderingsloven.

#### *Ad Nyt fradrag*

Situationen vil forekomme relativt sjældent, fordi man normalt ikke foretager byggemodning mere end én gang. Vi er imidlertid enige i, at loftansættelsen kan blive for lav i denne situation og kan

derfor forstå ministeriets ønske om at fjerne adgang til omberegning af loftet i disse tilfælde. Det havde formentlig været mere formålstjenstligt, om man i vurderingsloven indførte en bestemmelse om omberegning af grundværdi ved fornyet byggemodning i tråd med allerede eksisterende omberegningsregler (arealstørrelse, ændret anvendelse m.v.) i vurderingsloven § 33, stk. 16-18 samtidig med at § 1, stk. 5 blev fastholdt.

#### *Ad Forhøjelse af eksisterende fradrag*

Med lovforslaget fjernes omberegning af loftet ved forhøjelse af eksisterende fradrag.

Ministeriet har på side 3, sidste afsnit, anført, at der ved meddelelse af nye fradrag for forbedringer eller ændringer af eksisterende fradrag for forbedringer, skal anvendes en omberegningsmetode, som medfører, at grundskatteloftet bliver lavere end formålet med at skabe et korrekt sammenligningsgrundlag.

På side 4, nederst og side 5, øverst, uddyber ministeriet dette synspunkt, derved, at et nyt fradrag vil resultere i en påvirkning i opadgående retning af den aktuelle vurdering af grundværdien, men at dette ikke slår igennem i loftet fordi loftet anvender en allerede "låst" vurdering jf. § 1, stk. 2, nr. 1. Man anfører herefter, at loftet ikke påvirkes opad (som den burde), men kun nedad på grund af omberegningen af fradraget efter § 1, stk. 5 i den nuværende lov. Derved får man en utilsigtet lav loftsværdi.

Ministeriet sidestiller et nyt fradrag med forhøjelse af eksisterende fradrag, selvom der er en væsentlig og helt afgørende forskel. Når et nyt fradrag meddeles i forbindelse med en ny byggemodning, bør der ske en stigning i grundværdien, fordi grunden jo reelt forbedres. **Når der er tale om forhøjelse af et eksisterende fradrag, er den byggemodning, der har udløst fradraget allerede indregnet i den grundværdi, der danner baggrund for loffastsættelsen.** Når en byggemodning afsluttes, ansættes en grundværdi med udgangspunkt i grundens nye anvendelse. Herefter vurderer man, hvor meget fradrag, der skal/kan tildeles i den nye grundværdi. At man efter 5, 10 eller 20 år får ændret sit fradrag, fordi det har været lavt, medfører således ikke en stigning i grundværdien, fordi grundværdien i forvejen afspejler grunden med de forbedringer, der er udført. I øvrigt skal jeg bemærke, at et fradrag er en selvstændig ansættelse, der ikke påvirker grundværdien. Grundværdien fastsættes efter et prisgennemsnit for tilsvarende grunde.

#### Fastholdelse i overbeskatning:

Lovforslaget indebærer, at grundejere der gennem tiden har haft et alt for lavt fradrag fastholdes i overbeskatningen, selv om ansættelserne korrigeres. Lad mig illustrere med et konkret eksempel fra vor sagsportefølje:

Ejendommen beliggende Mallinggårdsvej 55-71, 8340 Malling ejes af Andelsboligforeningen Malling Huse. Grunden blev byggemodnet i 1991 og fik af kommunen fastsat et oprindeligt fradrag på kr. 164.400 med virkning fra 1992.

På vegne af foreningen bad vi i 2007 om genoptagelse af ejendomsvurderingen med henblik på en forhøjelse af fradraget. Skattemyndighederne har herefter genoptaget fradragsansættelsen fra 2005 og frem.

Ved ankenævnsafgørelse af 14. oktober 2010 (**bilag 1**) blev det oprindelige fradrag forhøjet til kr. 803.000 med startår 1992 og med virkning fra 2005. Vurderingsmyndighederne har i sagen

vurderet, at der har været plads til det fulde fradrag, fordi grunden har haft en oprindelig værdistigning, der kan rumme det fulde fradrag.

Ejendommens værdiansættelse så sådan ud inden forhøjelsen:

Vurdering	Grundværdi (GV)	Fradrag (FFF)	GV-FFF	Beskatningsgrundlag (skatteloftet)
2001	1.702.495	164.400	<b>1.538.095</b>	1.538.095
2002	1.694.203	164.400	<b>1.529.803</b>	1.529.803
2003	1.913.700	164.400	1.749.300	<b>1.629.200</b>
2004	1.913.700	164.400	1.749.300	<b>1.718.800</b>
2005	3.257.752	164.400	3.093.352	<b>1.799.600</b>

Loftet for ejendommen er jf. principperne i ejendomsskatteoven § 1, stk. 2, fastsat på baggrund af vurderingen 2002.

Ejendommens værdiansættelse efter fradragsforhøjelse **UDEN** loftsomberegning:

Vurdering	Grundværdi (GV)	Fradrag (FFF)	GV-FFF	Beskatningsgrundlag (skatteloftet)
2001	1.702.495	164.400	<b>1.538.095</b>	1.538.095
2002	1.694.203	164.400	<b>1.529.803</b>	1.529.803
2003	1.913.700	164.400	1.749.300	<b>1.629.200</b>
2004	1.913.700	164.400	1.749.300	<b>1.718.800</b>
2005	3.257.752	803.000	2.454.752	<b>1.799.600</b>

Som det fremgår af tabellen ovenfor vil forhøjelsen af det oprindelige fradrag fra 1992 med virkning fra 2005 ikke have indvirkning på ejendomsskatten, når loftet ikke omberegnes.

Ejendommens værdiansættelse efter fradragsforhøjelse **MED** loftsomberegning:

Vurdering	Grundværdi (GV)	Fradrag (FFF)	GV-FFF	Loft
2001	1.702.495	803.000	<b>899.495</b>	899.495
2002	1.694.203	803.000	<b>891.203</b>	891.203
2003	1.913.700	803.000	1.110.700	<b>949.100</b>
2004	1.913.700	803.000	1.110.700	<b>1.001.300</b>
2005	3.257.752	803.000	2.454.752	<b>1.048.400</b>

Da fradraget først har virkning fra 2005, vil det lavere loft tillige først have virkning fra 2005. Forskellen på om der omberegnes efter § 1, stk. 5 kan skitseres således:

Vurdering	Loft med omberegning	Loft uden omberegning
2001	1.538.095	1.538.095
2002	1.529.803	1.529.803
2003	1.629.200	1.629.200
2004	1.718.800	1.718.800
2005	<b>1.048.400</b>	1.799.600

Følgende kan konkluderes ud fra eksemplet:

- Som det fremgår af bilag 1 har grundejeren dokumenteret, at det oprindeligt fastsatte fradrag var for lavt. Det skulle have været kr. 803.000 i stedet for kr. 164.400 fra 1992 og frem, hvilket ved bilag 1 er anerkendt af vurderingsmyndighederne.
- Grundejeren har i mere end 17 år været overbeskattet uden at kunne gøre krav gældende for disse år.
- Havde fradraget været korrekt fra 1992 og frem ville beskatningsgrundlaget i 2005 have været kr. 1.048.400, idet det korrekte fradrag ville have været indsat i basisåret 2002, der er loftfastsættende.
- Var fradraget blevet korrigeret blot to år tidligere ville beskatningsgrundlaget i 2005 have været kr. 1.048.400, idet det korrekte fradrag ville have været indsat i basisåret 2002, der er loftfastsættende.
- Lovforslaget indebærer, at grundejeren fastholdes i overbeskatning.

Der er altså tale om en situation, hvor man ikke nok med at man anerkender, at grundejeren er blevet overbeskattet i en lang årrække, tillige ved manglende omberegning nægter grundejeren adgang til at få rettet beskatningen fremadrettet i overensstemmelse med de af vurderingsmyndighederne ansatte værdier.

Der er i sagen ikke tale om, at grundejeren får en fejlagtig lav beskatning. Det eneste omberegningen sikrer, er, at grundejeren stilles som om fradraget havde været korrekt fra starten.

Tilsvarende viser eksemplet, at det pludselig bliver aktuelt for en grundejers beskatning, hvornår et fradrag korrigeres, hvilket selvsagt er uacceptabelt. Der er klare regler i skatteforvaltningsloven om, hvornår man skal reagere som grundejer, hvis man ønsker at få ændret den ansættelse, der danner grundlag for ejendomsskatten. Heri ligger naturligvis en klar forventning om, at dette også har betydning for den ejendomsskat der opkræves på baggrund af vurderingen. Det kan med henvisning til eksemplet ikke være rigtigt, at det skal have en betydning, om der går 15 eller 17 år før grundejeren opdager fejlen og sikrer en rettelse gennem relevant myndighed.

Hensigten med loftsbestemmelserne, herunder lov om kommunal ejendomsskat § 1, stk. 4, § 1, stk. 5 samt omberegningsbestemmelserne i vurderingsloven § 33, stk. 13-18 er at stille grundejeren således, at de tilrettede værdier danner grundlag for loftsberegningen, i det tilfælde, at værdierne efter loftansættelsen måtte ændre sig på baggrund af nye forhold eller nye oplysninger.

#### Skævvridning og forskelsbehandling:

Lovforslaget medfører en skævvridning af vurderingssystemet, ligesom forslaget medfører, at grundejere med identiske ejendomsvurderinger er underlagt forskellig beskatning.

Problemstillingen kan illustreres med følgende fiktive eksempel:

I 1990 køber A og B to identiske byggegrunde ved siden af hinanden. De byggemodner grundene sammen og afholder de fradragsberettigede udgifter sammen. Der bliver fastsat et oprindeligt fradrag på kr. 50.000 pr. grund, som er gældende til 2020. I 1998 finder A ud af, at hans fradrag

formentligt er for lavt og beder om genoptagelse. Han får rettet fradraget i 1998 til kr. 150.000. I 2001 er grundværdierne kr. 500.000.

Loftet i 2001 bliver sat således (grundværdi-fradrag):

2001	A	B
Grundværdi	500.000	500.000
Fradrag	150.000	50.000
Skatteloft	350.000	450.000

I 2002-2004 er grundværdierne steget til kr. 1.000.000. B beder i 2004 om genoptagelse af hans fradrag, og får et ligesom A forhøjet fradraget til kr. 150.000 med virkning fra 2004. A og B har nu fuldstændig samme grundværdi og fradrag, og loftsberegningen ville se således ud:

2004	A	B
Grundværdi	1.000.000	1.000.000
Fradrag	150.000	150.000
Skatteloft	442.239	568.592

Man skal herefter jf. ejendomsskatteoven § 1, stk. 2, nr. 1 og nr. 2 anvende den laveste af henholdsvis "grundværdi-fradrag" og "det fremskrevne loft". I dette tilfælde vil det fremskrevne loft være lavest og danne grundlag for opkrævningen af ejendomsskatten.

Hvis lovforslaget gennemføres vil A og B i ovennævnte situation med fuldstændig samme ansættelser af grundværdi og fradrag have en forskellig beskatning, idet A skal betale af et loft på kr. 442.239, mens B skal betale af et loft på kr. 568.592. Den eneste grund til forskellen er, at A var hurtigere til at få rettet sit fradrag end B.

Med forslaget fjernes omberegningen ved forhøjelse af eksisterende fradrag, og åbner derved op for, at skatteloftet i sig selv medfører en uantagelig retsstilling, hvor der reelt ikke betales det samme i ejendomsskat, selvom ansættelserne er identiske. Det strider mod helt grundlæggende lighedsprincipper, som er en integreret del af dansk ret.

#### Råjordsproblematik i relation til loftsomberegning ved forhøjelse:

Bemærkningerne til lovforslaget nævner flygtigt, at der i sager om forhøjelse af eksisterende fradrag kan være råjordsproblematik. Bemærkningerne behandler dog ikke dette punkt yderligere, idet man alligevel foreslår bestemmelsen afskaffet i forhøjelsessituationen.

Det er fuldstændig korrekt, at der kan være enkelte sager, hvor loftsberegningen kan kompliceres af råjordsproblemer. Efter vores opfattelse bør lovforslaget sigte mod at løse dette problem. Vi har jf. nedenfor forslag til ændring af lovforslaget. Heri er der taget højde for råjordsproblematikken.

#### Timingen i lovforslaget:

Det følger af flere besvarelser fra Skatteministeren til Folketingets Skatteudvalg i 2009/2010-samlingen, at der er nedsat en arbejdsgruppe mellem Indenrigsministeriet, Skatteministeriet, Finansministeriet samt KL, der skal gennemgå fradrag for forbedringer, herunder omberegningsreglerne.

Samtidig fremgår det af Skatteministerens lovprogram for 2010/2011, at vurderingsloven står overfor en revision, herunder reglerne om fradrag for forbedringer.

Med øje for de problematikker vi har skitseret ovenfor, havde det måske været formålstjensteligt om man afventede en afklaring af de igangværende arbejder frem for at hastebehandle et lovforslag, så bestemmelserne kan få virkning fra 1. januar 2011.

#### Forslag til ændringer i lovforslaget:

På baggrund af vores bemærkninger skal vi hermed foreslå, at lovforslagets § 1 om bortfald af fradrag fastholdes, men at der indsættes følgende bestemmelser (i samarbejde med Skatteministeriet):

Som § 1, stk. 6 i Lov om kommunal ejendomsskat indsættes:

»Stk. 6. For afgiftspligtige grunde som nævnt i stk. 2, hvor der sker en forhøjelse af et eksisterende fradrag for forbedringer, anvendes grundværdien med det ændrede fradrag for forbedringer som udgangspunkt for beregningen af det afgiftspligtige grundlag efter stk. 2, nr. 2. Ved beregningen anvendes jf. vurderingsloven § 33, stk. 19 alene den del af fradraget, der har medført en stigning i grundværdien i det år, der danner grundlag for beregningen af det afgiftspligtige grundlag. Ved beregningen fremskrives ansættelsen for det seneste år, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer og fritagelser for grundskyld, jf. stk. 2, nr. 1, udgjorde den afgiftspligtige grundværdi til skatteårets niveau, med reguleringsprocenten for de mellemliggende år jf. stk. 3.«

§ 1, stk. 6 i Lov om kommunal ejendomsskat flyttes til § 1, stk. 7.

Som § 33, stk. 19 i Vurderingsloven indsættes:

”Hvis der sker en forhøjelse af et eksisterende fradrag for forbedringer for en ejendom jf. § 17, foretages der til brug for beregning i henhold til § 1, stk. 6 i lov om beskatning til kommunerne af faste ejendomme, en opgørelse af værdistigningen jf. § 18, stk. 1, ved den vurdering, hvor grundværdien efter fradrag for forbedringer og reduktion for fritagelser for grundskyld jf. § 1, stk. 2, nr. 1 i lov om beskatning af faste ejendomme til kommunerne udgjorde den afgiftspligtige grundværdi”.

Med disse ændringer sikres de hensyn, der ligger bag ministeriets forslag, idet omberegning afskæres ved nye fradrag, hvor grundværdien ikke afspejler de forbedringer der er foretaget. Samtidig sikres, at der ikke ved forhøjelse af eksisterende fradrag kan forekomme situationer, hvor grundskatteloftet bliver sat for lavt som følge omberegningen, idet omberegningen skal tage udgangspunkt i en af vurderingsmyndigheden fastsat værdistigning i det år, der er loftfastsættende.

Herved sikres samtidig, at de grundejere, der har haft et for lavt fradrag, får indrettet deres loft således, at fradraget får samme virkning loftmæssigt, som grundforbedringen har haft på grundværdien.

Ændringerne vil for så vidt angår § 1, stk. 6 blive inkorporeret i KMD-systemet, hvorved beregningen vil ske automatisk. Der vil således ikke være administrative byrder forbundet med ændringen for kommunerne.

Vurderingsmyndighederne vil blive pålagt at opgøre værdistigningen i basisåret. I praksis vil dette ikke give anledning til en forhøjet administrativ byrde, idet vurderingsmyndighederne i forvejen skal opgøre værdistigningen i fradragssager, da værdistigningen er en øvre begrænsning for fradraget.

Med venlig hilsen

Christian Gommesen-Byrjalsen  
Jurist, Rafn & Søn



18 OKT. 2010 - 21-4/4 - 235



## VURDERINGSANKENÆVN

Rafn & Søn ApS  
Tuborg Boulevard 12  
2900 Hellerup

Vurderingsankenævn  
Århus

Ankenævnsekretariat  
Silkeborg

Ørstedsvvej 14  
8600 Silkeborg

Telefon 72 51 70 30  
anke-silkeborg@skat.dk  
www.skat.dk

Ejendomsnummer 0751-880235

14. oktober 2010

Sagsbehandler:  
Elsebeth Andersen  
Elsebeth.Andersen@Skat.dk  
Direkte telefon 72 51 70 51

### Kopi af brev til

Andelsboligforeningen Malling Huse  
Mallinggårdsvej 55  
8340 Malling

Med venlig hilsen

Knud Møller Jensen  
Formand for nævnet



## VURDERINGSANKENÆVN

Andelsboligforeningen Malling Huse  
Mallinggårdsvej 55  
8340 Malling

Vurderingsankenævn  
Århus

Ankenævnsekretariat  
Silkeborg

Ørstedsvvej 14  
8600 Silkeborg

Telefon 72 51 70 30  
anke-silkeborg@skat.dk  
www.skat.dk

Ejendomsnummer 0751-880235

14. oktober 2010

Sagsbehandler:  
Elsebeth Andersen  
Elsebeth.Andersen@Skat.dk  
Direkte telefon 72 51 70 51

### Vurderingsankenævnet har afgjort jeres klage

Vurderingsankenævnet har behandlet jeres klage over fradrag i grundværdien for forbedringer af ejendommen Mallinggårdsvej 55-71, 8340 Malling.

Nævnet har ændret fradrag for forbedringer således:

Klagepunkter	SKATs vurdering	Jeres opfattelse	Nævnets forslag	Nævnets afgørelse
2004	164.400	1.823.000	Afvises	Afvises
2005-2007	164.400	1.823.000	803.000	803.000

Grundlaget for nævnets afgørelse står i sagsfremstillingen, som vi har vedlagt. Begrundelsen for afgørelsen står i punkt 6 i sagsfremstillingen.

#### Klagevejledning

I kan klage til Landsskatteretten over nævnets afgørelse.

Klagen skal være skriftlig og begrundet. I skal skrive på hvilke punkter, I mener, at nævnets afgørelse er forkert. Klagen skal være modtaget i Landsskatteretten senest 3 måneder efter modtagelsen af denne afgørelse.

I skal sende klagen til:

Landsskatteretten  
Ved Vesterport 6, 6. sal  
1612 København V

I skal vedlægge nævnets afgørelse og sagsfremstilling sammen med dokumenter, som I ønsker anvendt som bevis i sagen. Materialet skal vedlægges i original eller kopi.

Sammen med klagen skal I indbetale en klageafgift på 800 kr. I får klageafgiften tilbage, hvis I får helt eller delvist medhold.

I kan enten sende en check til Landsskatteretten eller sætte beløbet ind på registreringsnummer 5010, konto 1213986. Husk at skrive jeres navne og CPR-numre.

**Omkostningsgodtgørelse ved klage**

I kan søge om at få dækket jeres eventuelle udgifter til rådgivning (omkostninger til sagkyndig bistand) i forbindelse med klage til Landsskatteretten. Hvor stort et beløb I kan få dækket, afhænger af i hvilket omfang I får medhold i jeres klage.

I får en generel godtgørelse på 50 % af udgifterne, dog ikke hvis klagen afvises. Hvis I får fuldt medhold eller medhold i overvejende grad, får I dækket udgifterne 100 %.

Med venlig hilsen



Knud Møller Jensen  
Formand for nævnet

Kopi af brevet er sendt til Rafn & Søn ApS, Tuborg Boulevard 12, 2900 Hellerup.



## VURDERINGSANKENÆVN

Vurderingsankenævn  
Århus

Ankenævnssekretariat  
Silkeborg

Ørstedvej 14  
8600 Silkeborg

Telefon 72 51 70 30  
anke-silkeborg@skat.dk  
www.skat.dk

Sagsbehandler:  
Elsebeth Andersen  
Elsebeth.Andersen@Skat.dk  
Direkte telefon 72 51 70 51

### SAGSFREMSTILLING

Ejendomsnummer: 0751-880235  
Beliggenhed: Mallinggårdsvej 55-71, 8340 Malling  
Matrikelnummer: 15GI, Malling By, Malling  
Benyttelseskode: 01 - Beboelse  
Kommune: Århus

Påklaget vurdering: Fradrag for forbedringer 2004-2007

Ejer: ANDELSBOLIGFORENINGEN  
MALLING HUSE c/o ERIK HALD

Klager: Andelsboligforeningen Malling Huse  
Mallinggårdsvej 55  
8340 Malling

Repræsentant: Rafn & Søn ApS  
Tuborg Boulevard 12  
2900 Hellerup

Sagsbehandler: Elsebeth Andersen

Klagen modtaget hos nævnet: 19. december 2008  
Besigtigelse:  
Nævnets forslag sendt: 9. september 2010  
Nævnets afgørelse sendt: 14. oktober 2010

## 1. Sagens emne

Der klages over fradrag for forbedringer for 2004 og frem for ejendommen Mallinggårdsvej 55-71, 8340 Malling.

Der ønskes omregning af skatteloftet efter ESBL § 1 stk. 5.

### Fradragsberettigede udgifter til forbedringer

Klagepunkter	SKATs ansættelse	Klagers opfattelse	Nævnets forslag	Nævnets afgørelse
Landinspektør og udstykning	30.000	31.752	30.000	30.000
Projektering og tilsyn		138.049	70.000	70.000
Vejanlæg inkl. vejafvandning, kantsten, fortov mm.	50.000	377.098	233.000	233.000
Stianlæg, fællesarealer mv.		526.102	100.000	100.000
Kloakanlæg, regnvand og spildevand		160.861		
Tilslutningsafgifter		131.103	145.982	145.982
Vandforsyning		60.611		
Tilslutningsafgifter		58.660	59.636	59.636
Elforsyning		57.026		
Tilslutningsafgifter		85.000	71.013	71.013
Varmeforsyning		106.732		
Tilslutningsafgifter		80.154	93.443	93.443
Andet – gadebelysning		9.910	0	0
Ikke påklagede fradrag		0	0	0
<b>I alt</b>	<b>80.000</b>	<b>1.823.058</b>	<b>803.074</b>	<b>803.074</b>
<b>I alt afrundet</b>	<b>164.400</b>		<b>803.000</b>	<b>803.000</b>

### Godkendt fradrag i grundværdien for forbedringer

Klagepunkter	SKATs ansættelse	Klagers opfattelse	Nævnets forslag	Nævnets afgørelse
2004	164.400	1.823.000	afvises	Afvises
2005 og frem	164.400	1.823.000	803.000	803.000

Hvis råjorden sættes til en m2 pris på 200 kr. eller derunder, vil der ikke ske nogen begrænsning af fradrag.

## 2. Fakta

Ejendommen er beliggende i grundværdiområde 31407 i Århus Kommune.

Ejendommen omfatter en grund på 2.402 m<sup>2</sup>, som blev overtaget jf. skøde den 28.2.1991, samt yderligere tilkøb af jord, med approb.dato 18.9.2003 beliggende i landzone, med et areal på 7.272, der skal anvendes som legeplads og grønt område. Så i alt et areal på 9.674 m<sup>2</sup>., bebygget med 8 lejligheder og 1 fælleshus.

Ifølge BBR er der 8 lejligheder, 1 fælleshus og 1 udhus opført i 1977 på anden parcel, nemlig Fløjstrupvej 55. Lejlighederne er opført i 1991 og 1992.

Det første areal er købt for med overtagelse den 28.2.1991 for 1.154.758 kr. jf. regnskab og har matr. 14 æ, Malling by, Malling. Senere er købt matrikel 8 K, Malling by, Malling for 200.000 kr. med overtagelse den 1.1.2003. Dette areal ligger i landzone og udgør 7.272 m<sup>2</sup>.

Ifølge skøde ved køb af arealet på 7.272 fremgår det, at arealet med derpå værende hestestald og redskabsskur er beliggende i landzone, og sælges som det er og forefindes med evt. på arealet værende træer, hegn og planter. Køber har erklæret, at ejendommen skal anvendes til havebrug og legeplads for andelsboligforeningens medlemmer. Arealet er ikke omfattet af lokalplan 322.

Nedenfor er kopieret udskrift fra Statens matrikeloversigt:

Adr. MALLINGGÅRDSVEJ 55 - 71, 8340 MALLING      Kommune ÅRHUS  
Matrikel 15 GI MALLING BY, MALLING      Benyt. Beboelse      8 Lejl.

Vurd.kreds ÅRHUS/SØNDRE      Område 31407 FLØJSTRUP-  
VEJ/MALLINGGÅRD

Ejendommens plantype B Boligområde med tæt/lavt byggeri i byzone

Ejerlav	Matrikel	Art	Plantype	Areal	Approb.dato
MALLING BY, MALLING	0015 GI	00	1-10-15	2.402	18/09-2003
MALLING BY, MALLING	0008 K	01	1-10-15	7.272	18/09-2003

Nævnet har ikke modtaget skøde ved køb af 14 æ. Men i lokalplanen står der, at hele arealet ved lokalplanens udarbejdelse, var privat ejet.

Ifølge skøde vedr. salg af andre arealer på Mallinggårdsvej fremgår det, at alle fremtidige udgifter til byggemodning og tilslutninger af enhver art, udredes af køber.

Ligeledes fremgår det jf. ovenfor, at byggemodning af enhver art, herunder anlæg af vej til den solgte parcel, fremførsel af forsyningsledninger mv. er sælger uvedkommende.

Ved sælgers fremtidige salg af den ham tilhørende restejendom, forpligter denne sig til at pålægge erhververe, at bidrage til de af køberen i nærværende handel afholdte rimelige og dokumenterede udgifter til ovennævnte, i forhold til de frasolgte arealers indbyrdes størrelse. En forudsætning for bidragspligt er dog, at de pågældende arealer har vejadgang fra den af køberen etablerede vej.

Århus Kommune, lokalplan nr. 322 fra juni 1988 beskriver reglerne for området, bebyggelser, veje, stier m.v.

Mallinggårdsvej 55-71 er i lokalplanen en del af storparcel 3, område I.

Ifølge lokalplanen skal el-forsyning ske fra Østjysk Elforsyning, 8300 Odder. Vandforsyning sker fra Malling Vandværk og varmforsyning sker fra Malling Varmeværk.

Området er udlagt til boligformål. Ifølge § 5 i lokalplanen skal adgangsvejen, fra Fløjstrupvej ind i området, anlægges og indrettes som stillevej. Desuden skal det interne vejnet på storparcellerne anlægges og indrettes som stillevej eller som opholds- og legeområde.

Der er en stor vej på 13 meters bredde ind på området fra Fløjstrupvej til storparcellerne 1, 2 og 3, og områderne 1 og 3. Veje på storparcellerne skal som hovedregel have en tværprofil på mindst 8 meter.

På hvert areal skal der reserveres arealer til parkeringsformål svarende til mindst 1½ bilplads pr. bolig, for hver bolig under 50m<sup>2</sup> dog kun 1 bilplads.

På internettet [www.krak.dk](http://www.krak.dk) fremgår det, at der ikke er veje på matriklen, da parkeringspladserne ser ud til at være på matrikel 15 gk, hvor der også er en vej, som giver adgang til boligerne på 15 ge længere borte. Denne vej er en sidevej til Mallinggårdsvej. Der er ingen bebyggelser på 15 gk. Kun vejanlæg og parkeringspladser.

Rådgiver har indsendt en opgørelse over byggemodningsomkostningerne og udgifter til slutningsudgifter på i alt 1.823.058 kr.

Tallene kommer dels fra faktiske beløb jf. Byggeregnskab pr. 25. marts 1992 og dels fra beregnede beløb p.g.a. forskellige beregninger jf. V & S prisbog 2003 niveau, omregnet til 1991 prisniveau). Desuden er der indsendt en del kopier af fakturaer indhentet af rådgiver vedr. tilslutningsafgifter mv. Regnskabet er revideret af statsautoriseret revisor.

Beløbene for de enkelte poster fremkommer således:

- Landinspektør, projektering og tilsyn i alt 169.801 kr. som består af:

Vurderet udgift til udstykning af storparcel mv. 31.752 kr.

Fra regnskabet er der udgift til arkitekt på 303.616 kr., til ingeniør på 268.523 kr., til tegninger på 110.824 kr., byggesagshonorar 122.000 kr., geoteknik 37.005 kr. og landsinspektør 21.381 kr. i alt 862.809 kr.. Heraf er anslået at 16 % udgør forbedring af grunden beregnet til 138.049 kr. I alt 169.801 kr.

Udgiften til landinspektør vedr. iflg. et bilag honorar for beregning af afsætningsplan og afsætning af projekteret bebyggelse 21.381 kr.

- Vejanlæg, i alt 377.098 kr. som består af:

Beregning af 53 m<sup>2</sup> boligvej inkl. vejafvanding 57.098 kr. og

Beregnet bidrag til stamvejsanlæg er skønnet til 40.000 kr. pr. bolig i alt 320.000 kr.

Rådgiver henviser til bilag 1A, men dette bilag er nævnet ikke i besiddelse af, og har dermed ikke set beregningen som ligger til grund for de 40.000 kr.

- Stianlæg og grønne arealer i alt 526.102 kr. som består af:

Beregnet stianlæg 351 m<sup>2</sup> 141.747 kr., beregnet grønne områder 7.272 m<sup>2</sup> jordbearbejdning 384.355 kr. i alt 526.102 kr.

- Byggemodning og tilslutningsafgift af kloakanlæg i alt 291.964 kr. som består af:

Detailanlægget er beregnet til 92.231 kr. for spildevandsnettet og 68.630 kr. for regnvandsnet. Jf. bilag vedr. tilslutningsbidrag for hovedledningsanlæg 131.103 kr. Af bilaget fremgår at bygherren selv har udført og bekostet detailanlægget. Udgifter i alt for 291.964 kr.

- Byggemodning og tilslutningsafgift af vand i alt 119.271 kr. som består af:

Jf. bilag tilslutningsbidrag af 8 bolig og 1 fælleshus 58.660 kr. Beløbet består af 48.750 vedr. anlægsbidrag og stikledningsbidrag 11.250 kr. Desuden beregnet intern byggemodning bestående af stikledninger, stikledningsunit m. ure, stophaner mv. 60.611 kr. i alt 119.271 kr.

- Byggemodning og tilslutningsafgift af el i alt 142.026 kr. som består af:

Beregnet byggemodning el består af ledninger, 4 kabelskabe mv. 57.026 kr. Desuden jf. bilag tilslutningsafgift el 85.000 kr. i alt 142.026 kr.

- Byggemodning og tilslutningsafgift af varme i alt 186.886 kr. som består af:

Jf. bilag udgør byggemodningsafgiften inkl. 2 ventilbrønde men ekskl. jordarbejde 106.731 kr. og tilslutningsafgiften for 9 huse 80.154 kr. i alt 186.886 kr.

- Gadebelysning i alt 9.910 kr.

Beløbet er beregnet og består af 1 rørmast med armatur inkl. kabel i alt 9.910 kr.

Fradrag for forbedringer er gældende i 30 år med udgangspunkt i år 1992, hvor fradraget for første gang kunne indrømmes for ejendommen.

Anmodning om genoptagelse er modtaget den 13.12.2007.

### **Begrænsning af fradrag:**

Grundværdien på Mallinggårdsvej 55-71, Malling var pr. 1. januar 1991 vurderet som et ubebygget areal med benyttelseskode 09, og med et areal på 3.959 m<sup>2</sup>., og heraf var de 3.838 m<sup>2</sup> vurderet til en kvm pris på 150 kr.

Grunden er jf. byggeregnskab købt for 1.154.758 kr. hvilket giver en kvm pris på 476 kr., hvis arealet er korrekt. Ifølge vurderingen 1.1.1992 udgør arealet 2.402 kvm.

Det fremgår af eksterne oplysninger, bl.a., at udgiften til vejprojektet skal fordeles på de 2 grundejere i området – Århus Amt og Ole Christiansen i forhold til de byggemuligheder, der er på arealerne.



Der blev i forbindelse med andre handler i samme lokalplansområde i 1990 og 1991 handlet råjord til en pris at 177 kr. og 225 kr.

Prisen i grundværdiområde 31407 er fra 1992 til 2004 steget fra 276 – 420 kr. pr. m2 eller i alt 45 %.

Kvadratmeterprisen på ejendommens grundværdi har siden bebyggelsen i 1992, hvor ejendommen 1. gang vurderes under ejendomsnummeret 751-880235 udviklet sig som følger:

Årstal	Normalpris	Beregnet % stigning
1992	276	100
2003-2004	420	45 %
2005-2006	680	146 %
2007	1000	262 %

Ejendommens grundværdi er fastsat således for de genoptagne år:

Vurdering	Grundværdi	Areal
1.1.1992	1.149.900	2.402
1.10.2004	1.913.700	9.674
1.10.2005	3.257.800	9.674
1.10.2006 årsregulering 5%	3.420.700	9.674
1.10.2007	4.897.900	9.674

I ovennævnte vurdering har der siden 1992 været ansat et fradrag for forbedring på 164.400 kr.

Fradraget for forbedringer skal beløbsmæssigt holde sig inden for den værdiforøgelse, som forbedringen tilfører grunden i ubebygget stand. Der gives ikke fradrag for et beløb, hvormed de faktiske afholdte omkostninger måtte have oversteget værdiforøgelsen.

Der skal desuden være plads til råjordsprisen eller anskaffelseessummen for køb af grunden.

Ejendommen er ikke besigtiget.

### 3. SKATs vurdering og begrundelse

Skat har fra repræsentanten modtaget en opgørelse over de afholdte byggemodningsomkostninger og tilslutningsafgifter på i alt 1.823.058 kr.

På baggrund heraf har Skat godkendt følgende udgifter som fradragsberettigede:

Landinspektør	30.000
Anlæg af veje	50.000
I alt	80.000

Skat har ændret fradrag for forbedringer fra 2004, men da der allerede er givet fradrag for forbedringer med 164.400 kr. med startår 1992, har Skat ikke ændret dette beløb, men videreført dette beløb uændret.

Skat har i realiteten ikke imødekommet anmodning om genoptagelse, da der skal fremkomme nye oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring, og da der allerede var givet et fradrag for forbedringer der var større end hvad Skat ville godkende, blev anmodning om genoptagelse ikke imødekommet.

Der er således ikke taget stilling til, om genoptagelse kan ske fra 2004.

Skat indstiller til Vurderingsankenævnet, at den af Skat truffne afgørelse fastholdes.

#### **4. Klagers opfattelse**

Det er repræsentantens opfattelse, at der i alt er afholdt fradragsberettigede byggeudgifter på 1.823.058 kr.

I en revideret påstandsspecifikation har repræsentanten anført, at klagen vedr. fradrag for forbedringer påklages i sin helhed, da Skats afgørelse ikke er egnet til at bygge videre på, dels på grund af dens mangelfuldhed, og dels på grund af ændring i praksis.

Vedr. fradragene er disse tidligere begrundet med:

- landinspektør: at landinspektørens arbejde er en nødvendig forudsætning for at en byggemodning overhovedet kan finde sted.
- projektering og tilsyn: som landinspektør. Rådgiver skriver, at til grundforbedrende foranstaltninger, eksempelvis etablering af forsyningsnet eller vejanlæg- er projektering og tilsyn ligeledes helt nødvendige. Der er tale om grundforbedrende udgifter, idet udgifterne knytter sig til grundforbedrende foranstaltninger.
- vejanlæg: rådgiver skriver, at ifølge praksis og vurderingsvejledningen berettiger udgifterne til fradrag, såfremt anlæggene er anlagt i en udstykning eller internt på en storparcel, idet de derved er at betragte som et hovedanlæg til betjening af flere.
- stianlæg: som vejanlæg
- byggemodning af kloakanlæg (forsyningsnet og tilslutningsafgifter): De opgivne udgifter vedrører, medmindre andet er udtrykkeligt specificeret, udgifter til etablering af forsyning internt på grunden. Da disse udgifter er bekostet af ejer og har medført en værdistigning i grundværdien, berettiger udgifterne til fradrag efter vurderingslovens § 17. Rådgiver henviser til SKM 2008.143.LSR. Vedr. tilslutningsafgifterne gør rådgiver gældende, at udgifterne dækker foranstaltninger af materiel karakter internt på grunden, som de respektive værker på etablere for at tilkoble grunden til de eksisterende forsyningsnet.
- byggemodning af vand: som ovenfor
- byggemodning af el: som ovenfor
- byggemodning af varme: som ovenfor
- Endelig har rådgiver i klagen til Skat, Vurderingsmyndigheden anmodet om fradrag for ejendommens andel af den eksterne byggemodning vedrørende vejen Malling-

gårdsvej. Rådgiver anmodede om, at beløbet blev ansat skønsmæssigt. Vejen udgør jf. rådgiver 190 meter, der skal fordeles ligeligt mellem de ejendomme, som vejen skaber adgang til.

- At der anmodes om fradrag for aktuelle års fradrag i skatteloftsværdi efter Lov om kommunal ejendomsskat, § 1, stk. 5, da 2002 er basisår og ved genoptagelse fra 2003 eller senere skal der ske omregning af skatteloftet.

Indsigelse modtaget fra rådgiver på mail den 20.9.2010 med følgende tekst:

Fradrags- og råjordsansættelsen tiltrædes – dog med bemærkning om, at der ikke er enighed om råjorden. Da det ikke har økonomisk betydning for grundejeren – eftersom der meddeles fradrag for den fulde værdistigning – tiltrædes punktet.

Vi er uenige i genoptagelsesmuligheden for årsreguleringer. Spørgsmålet foreligger til behandling i Højesteret, hvorfor påstande fastholdes.

Vi fastholder, at skattemyndigheden skal lave omberegningen efter ESKL § 1, stk. 5. I praksis er det vurderingsmyndighederne, der laver skatteloftet i de kommunale systemer, hvorfor det naturligt kan påklages i det skatteretlige klagesystem. I nærværende sag medfører forhøjelsen af fradraget absolut intet, hvis der ikke sker omberegning af loftet.

## **5. Regler, teori og praksis**

### **Lovregler**

**Vurderingslovens §§ 6, 13 og 16** har følgende ordlyd:

§ 6. Vurderingen foretages på grundlag af værdien i handel og vandel, såfremt købesummen skulle erlægges kontant, jf. nærmere bestemmelserne i afsnit B og C. For ejerboliger, jf. § 1, 2. pkt., fastlægges vurderingen med udgangspunkt i den gennemsnitlige handelspris for ejendomme af samme størrelse, alder, stand og beliggenhed i et sammenligneligt område.

§ 13. Ved grundværdien forstås værdien af grunden (med grundforbedringer) i ubebygget stand under hensyn til beskaffenhed og beliggenhed og til en i økonomisk henseende god anvendelse.

Stk. 2. Ved ansættelsen af grundværdien skal der tages hensyn til de til grunden knyttede retligheder og byrder af offentligretlig karakter.

§ 16. Ved andre ejendommen, hvorpå de i §§ 14 og 15 givne regler ikke kan anvendes, ansættes grundværdien til det beløb, som efter de gældende handelspriser antages at kunne opnås for den pågældende ejendom i ubebygget stand ved salg til en efter samtlige forhold økonomisk god anvendelse, i hvilken henseende hensyn må tages såvel til ejendommens form og størrelse som til udstyknings- og omlægningsmuligheder.

**Vurderingslovens §§ 17 og 18** har følgende ordlyd:

§ 17. Såfremt de fornødne oplysninger foreligger, skal der ved vurderingen med de af §§ 18 og 21 følgende begrænsninger gives fradrag i grundværdien for forbedringer, der bevirker en

stigning i grundværdien, hvad enten forbedringerne består i kapitalanvendelse eller i ejers arbejde.

§ 18. Fradrag i grundværdien for forbedringer må kun gives i det omfang, hvori forbedringerne må antages at virke værdiforøgende ved ansættelse af grundværdien, og må ikke overstige de af ejeren anvendte bekostninger, heri medregnet værdien af ejers eget arbejde.

Stk. 2 Fradrag må ikke gives for forbedringer, som er fuldført længere tilbage end 30 år – for skov, der vurderes i henhold til § 15, stk. 1-3, dog 60 år – før vurderingen.

**Skatteforvaltningslovens § 6** har følgende ordlyd:

§ 6. Vurderingsankenævnene afgør klager over told- og skatteforvaltningens afgørelser efter:

- 1) Lov om vurdering af landets faste ejendomme.
- 2) Ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, nr. 3.

§33.

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

## **Teori og praksis**

### **Fradrag for forbedringer:**

Reglerne om fradrag for grundforbedringer er beskrevet i vurderingsvejledningens afsnit C 3.

Heraf fremgår det bl.a., at for at en foranstaltning kan anses for en forbedring, der berettiger til ansættelse af fradrag, må den for det første kunne betegnes som en grundforbedring, og dernæst bevirke en stigning i grundværdien.

Udgifter til kloakering og etablering af vand-, gas- og elforsyning anses som udgifter, der kan medføre fradrag i grundværdien.

Som regel gives der kun fradrag for udgifter, der vedrører arbejder uden for grunden jf. nedenfor.

Da grundværdien skal svare til grundens handelsværdi i ubebygget stand inkl. grundforbedringer, kan der i mange tilfælde være grundlag for at indrømme et fradrag i grundværdien for forbedringer, som er afholdt forud for eller samtidig med købet af den ubebyggede grund, jf. VUL § 17.

Det er dog ingen betingelse for at opnå et fradrag, at grundforbedringen er foretaget forud for eller samtidig med købet af grunden, ligesom det heller ikke er en betingelse, at betalingen er sket forud for eller samtidig med købet.

Sker betalingen for eksempel i form af en tilslutningsafgift først i forbindelse med bebyggelse, kan der opnås fradrag for forbedringer, såfremt tilslutningsafgiften eller en del heraf vedrører foranstaltninger, som medfører en stigning i den ubebyggede grunds værdi. Dette kan fx. være tilfældet, hvor der opføres yderligere bebyggelse på en i forvejen bebygget grund, og hvor der derfor også foretages en yderligere byggermodning (anlæg af interne eller eksterne veje, forsyningsledninger m.v.).

Fradraget skal beløbsmæssigt holde sig inden for den værdiforøgelse, som forbedringen tilføjer grunden i ubebygget stand. Der gives ikke fradrag for et beløb, hvormed de faktisk afholdte omkostninger måtte have oversteget værdiforøgelsen.

En grundforbedring kan opgøres som forskellen mellem den ansatte værdi af grunden i forbedret stand og den værdi, grunden skulle have været ansat til uden forbedring. Det er værdiforøgelsen på vurderingstidspunktet, der skal tages i betragtning ved udmålingen af fradraget, og opgørelsen laves for udstykningen som helhed.

Vurderingsvejledningen i sin fulde udstrækning kan findes på Skats. hjemmeside [www.skat.dk](http://www.skat.dk)

#### **Vestre Landsretsdøm af 28. januar 2010:**

Landsskatteretten havde i en afgørelse af 21. juli 2009 fundet, at vurderingen for 2002 kunne genoptages med konsekvens for årsregulering 2003, således at der kunne ansættes et højere fradrag for forbedringer, uanset vurderingen for 2002 lå udenfor genoptagelsesfristen. I sagen var der sket genoptagelse fra og med 2004, og der var ansat et fradrag for forbedringer. Ejeren nedlagde påstand om, at det fastsatte fradrag for forbedring skulle tildeles ejendommen fra 1. januar 2003 og frem.

Landsskatteretten begrundede bl.a. afgørelsen med, at det af TSS-cirkulære 2003-7 om årsregulering af grundværdier og ejendomsværdier pr. 1. januar 2003 fremgår, at den årsregulerede værdi ikke kan påklages. Da der i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2 er hjemmel til genoptagelse af vurderingsår, som ligger 3 år forud for tidspunktet for anmodningen om genoptagelse, fandt landsskatteretten efter en samlet bedømmelse af sagen, at genoptagelse af ansættelsen af fradrag for forbedringer skal udstrækkes til også at omfatte vurderingsåret 2003, som er en årsregulering.

Vurderingsmyndigheden blev herefter pålagt at genoptage vurderingen pr. 1. januar 2002 med konsekvens for vurderingen i 2003, således at der kunne ansættes et fradrag for forbedring fra og med år 2003.

Sagen blev indbragt for Vestre Landsret, hvor flertallet fandt, at vurderingen for 2002 og dermed de efterfølgende årsreguleringer ikke kunne genoptages under de anførte omstændigheder.

#### **Landsskatterettens kendelse af 26. marts 1986 (LSR II 5058-17) (parcel i en udstykning)**

—

Med hensyn til udgifter til stianlæg og grønne områder, godkender Landsskatteretten ikke fradrag for grønne områder, men der godkendes fradrag for en del af det anlagte stianlæg, som anses for at tjene den udstykning, hvor klageejendommen er beliggende. Skønnet fradrag kr. 70.000.

#### **Vestre Landsrets dom af 21.04 2009 SKM2009.323.VLR**

Anvendes på: sager om fradrag for forsyningsnet.

Landsrettens begrundelse og resultat:

Der er mellem parterne enighed om, at udgiften til etablering af fjernvarmenettet inden for udstykningen Madsbjergparken blev afholdt af byggemodningsafgiften, og at der er fradrag for denne udgift efter vurderingslovens § 17.

Der er endvidere enighed om, at forsyningsledningen fra Bushøjvej til Madsbjergparken blev etableret for at forbinde det eksisterende fjernvarmenet med Madsbjergparken, og at det uden etablering af forsyningsledningen ikke ville være muligt at udnytte fjernvarmenettet i Madsbjergparken. Skatteministeriet har desuden anerkendt, at der også kan indrømmes fradrag efter vurderingslovens § 17 for udgifter, der vedrører arbejde uden for udstykningen.

Fjernvarmeværket har oplyst, at den afgift, som i henhold til prisbladet betales for tilslutning til fjernvarmen i kommunale udstykninger, blev fastsat efter en skønnet gennemsnitsomkostning for de tilslutninger, der kom i løbet af et år, og at prisen derfor var udtryk for, hvad en typisk tilslutning vurderedes at koste værket i gennemsnit. Såvel fjernvarmeværket som ingeniørfirmaet har desuden bekræftet, at den opkrævede tilslutningsafgift gik til dækning af de konkrete udgifter ved tilslutningen, herunder udgiften til forsyningsledningen.

Landsretten finder på den baggrund, at tilslutningsafgiften afspejler de forventede merudgifter ved forsyning af Madsbjergparken med fjernvarme, og at tilslutningsafgiften derfor må anses for betaling af en konkret investering til sikring af fjernvarmeforsyningen til den grund, som sagen angår.

Der er herefter ikke grundlag for at behandle tilslutningsafgiften anderledes end byggemodningsafgiften i forhold til spørgsmålet om fradrag i grundværdien for forbedringer, jf. herved vurderingslovens § 17. Det bemærkes herved, at der er enighed mellem parterne om, at hverken betalings- eller opkrævningstidspunktet har betydning for fradraget.

Det, som Skatteministeriet har anført om, at der efter fast administrativ praksis ikke gives fradrag for tilslutningsafgift, kan på den baggrund ikke føre til et andet resultat. Landsretten bemærker herved, at en administrativ praksis, der indebærer, at byggemodningsafgiften og tilslutningsafgiften behandles forskelligt i et tilfælde, hvor begge afgifter anvendes til konkret at sikre forsyningen af fjernvarme til udstykningen og dermed til den enkelte grund, må anses for at stride mod det almindelige forvaltningsretlige lighedsprincip.

Landsretten bemærker endvidere om det, som Skatteministeriet har anført om tilslutningspligtens karakter af byrde, at selvom tilslutningspligten retligt betragtes som en byrde, er det ikke godtgjort, at byrden har trykket ejendommens værdi, eller at etableringen af fjernvarme til området af den grund ikke har øget grundens værdi.

Da det af fjernvarmeværkets brev af 8. januar 2009 fremgår, at tilslutningsafgiften foruden til fremføring af forsyningsledning også er anvendt til betaling af udgifter, der ikke indebærer en forbedring af grunden, og da der ikke er grundlag for at antage, at tilslutningsafgiften forlods er gået til dækning af udgifter, der forbedrer grunden, bør vurderingsmyndighederne foretage den beløbsmæssige opgørelse af sagen. Jan Dons Seehausen og Charlotte Spendrup Seehausens subsidiære påstand tages derfor til følge.

## **Landsskatterettens kendelse af 29. maj 2009**

### Ad. A.A. Etablering af varmforsyning

Landsskatteretten bemærker:

Ifølge vurderingsvejledningen kan der gives fradrag for vej- og kloakanlæg på storparceller med tæt-lav bebyggelse, hvis anlægget kan anses for et hovedanlæg til betjening af dele af ejendommen i tilfælde af udstykning.

Dette må også antages at gælde udgifter til el-, vand- og varmforsyning, hvis betingelserne i øvrigt for fradrag må anses for opfyldt.

Videre bemærkes: Iflg. regulativet for fjernvarmeforsyningen i Odense, § 3, må forbrugeren afgive endeligt og bindende tilsagn til fjernvarmeforsyningen om at tilslutning til fjernvarmenettet ønskes, idet forsyning i almindelighed kan etableres, når der findes forsyningsanlæg af

fornøden størrelse i nærheden.

Det fremgår videre af sagens oplysninger, at der ikke iflg. byplanvedtægt eller skøder er tilslutningspligt til fjernvarme.

Da der er anlagt varmforsyning på storparcellen, finder Landsskatteretten imidlertid, at det ikke kan være afgørende, om der er tilslutningspligt eller ej. Selve muligheden for tilslutning må antages i et vist omfang at virke værdiforøgende på grunden i ubebygget stand. I 1978 blev der indlagt stikledning fra xxvej til grunden, og boligforeningen fik dengang fradrag for forbedringer, som ikke er omfattet af nærværende klage. Ved opførelsen af anden etape er varmeledningen tilsluttet det eksisterende stik ved fælleshuset.

Landsskatteretten må derfor være enig med SKAT i den på retsmødet afgivne indstilling, hvorefter udgiften til anlæg af hovedvarmeledning kan godkendes som fradrag for forbedringer.

Fradrag kan herefter godkendes for den del af udgiften, der vedrører anlæg af hovedvarmeledning i vejen, idet stikledningerne til de enkelte bygningsgrupper må anses at vedrøre bebyggelsen.

Den talmæssige opgørelse på dette punkt vil blive foretaget af Told- og skatteforvaltningen, jf. forretningsorden for Landsskatteretten (BKG nr. 974 af 17.10.2005) § 17, stk.2.

#### Ad. C. Landinspektør, projektering, tilsyn m.v.

Landsskatteretten bemærker:

For så vidt angår det af klageren beregnede beløb for landinspektør på 57.156 kr., der efter det oplyste vedrører alt bortset fra bygningsafsætning, bemærkes, at det alene er landinspektørarbejde vedrørende matrikulering og afsætning, projektering og tilsyn af den del af de godkendte anlæg, der kan karakteriseres som "hovedanlæg" for ejendommen ved evt. udstykning, der kan berettige til fradrag for forbedringer.

For så vidt angår det af klageren beregnede totalrådgivningshonorar på 213.963 kr. vedrørende arkitekt, ingeniør og landskabsarkitekt, bemærkes at der ikke er fremlagt nogen specifikation/opsplitning af de foretagne arbejder og udgiften hertil, hvorfor det må bero på et skøn, hvor stor en del af rådgivningen, der kan henføres til de på ejendommen opførte "hovedanlæg" til betjening af dele af ejendommen i tilfælde af udstykning.

Efter de samlede foreliggende oplysninger finder Landsskatteretten, at udgiften til landinspektør og skønnet udgift til totalrådgivning, der kan anses at berettige til fradrag for forbedringer, passende kan forhøjes til skønsmæssigt 200.000 kr., hvorefter der på dette punkt kan godkendes yderligere fradrag med 160.000 kr.

Herefter godkendes yderligere fradrag for forbedringer (1990) med i alt 398.480 kr.+ fradrag vedrørende anlæg af hovedforsyningsledning til varme, der fastsættes af Told- og skatteforvaltningen, jf. forretningsorden for Landsskatteretten (BKG nr. 974 af 17.10.2005) § 17, stk.2.

#### Ad. B. Jordarbejder vedr. grønne områder/friarealer

De af klageren påberåbte udgifter på 261.868 kr. vedrører afrømning og henlægning af muld, afhentning og pålægning af muld, muld-bearbejdning af græsarealer og grubning af afgravnings/påfyldnings-areal.

Efter Landsskatterettens opfattelse er vurderingsvejledningen udtryk for opsummering af gældende praksis på området, hvorefter haveanlæg og udgifter til anlæg af grønne områder ikke anses for fradragsberettiget som fradrag for forbedringer, jf. Landsskatterettens afgørelser henh. kendelse af 18. dec. 1984 og kendelse af 26. marts 1986.

I vurderingsvejledning 2009-1 er anført:

"Opfyldning og planering af en grund kan berettige til ansættelse af fradrag for forbedringer. Forudsætningen må dog være, at de foretagne arbejder har forøget grundens værdi, fordi de må anses for nødvendige ved enhver form for udnyttelse af grunden. Er opfyldning og planering kun foretaget af hensyn til en speciel bebyggelsesform af en grund, berettiger foranstaltningen ikke til fradrag.

Visse jordarbejder på grunden berettiger til fradrag, såfremt arbejderne øger den almindelige omsætningsværdi af grunden i ubebygget stand. Hvor det i en lokalplan f.eks. er bestemt, at der i forbindelse med bebyggelse skal ske særlige terrænarbejder m.v. vedrørende friarealer på grunden, gives der også fradrag for udgifter hertil. Udgifter til tilsåning og beplantning berettiger ikke til fradrag..."

Betingelsen om, at de foretagne arbejder har forøget grundens værdi, fordi de må anses for nødvendige ved enhver form for udnyttelse af grunden uden hensyn til bebyggelsesformen, ansås for opfyldt i rettens afgørelse SKM 2007.782, hvor ekstra udgifter til anlæg af veje i en parcelhusudstyknings som følge af konstatering af blød bund i området, kunne medtages som fradrag for forbedringer.

De af klageren påberåbte arbejder med midlertidig flytning af muld og jordbearbejdning men henblik på såning af græs m.v. må efter Rettens opfattelse - med tiltrædelse af SKAT

- anses for at være knyttet til haveanlægget og bebyggelsen, hvorfor de udførte arbejder ikke kan antages at bevirke en stigning i grundværdien i ubebygget stand.

De påberåbte udgifter til jordbearbejdning m.v. kan derfor ikke berettiges til fradrag for forbedringer

### **Landsskatterettens kendelse af 21. september 2009 journalnr. 07-03518**

#### Grønne områder

Landsskatteretten nægter fradrag i grundværdien for forbedringer i forbindelse med udgifter til arbejder med midlertidig flytning af muld og jordbearbejdning med henblik på såning af græs m.v.. Arbejderne må efter Landsskatterettens opfattelse anses for at være knyttet til bebyggelsen, hvorefter de udførte arbejder ikke kan antages at bevirke en stigning i grundværdien i ubebygget stand.

Det fremgår af afgørelsen, at efter Landsskatterettens opfattelse er vurderingsvejledningen udtryk for opsummering af gældende praksis på området, hvorefter haveanlæg og udgifter til anlæg af grønne områder ikke anses for fradragsberettiget som fradrag for forbedringer, jf. Landsskatterettens afgørelser af 18. dec. 1984 og kendelse af 26. marts 1986.

Modsætningsvis henviser Landsskatteretten til afgørelse SKM2007.782, hvor ekstra udgifter til anlæg af veje i en parcelhusudstyknings som følge af konstatering af blød bund i området, kunne medtages som fradrag for forbedringer.

### **Landsskatterettens kendelse af 3. december 2009**

#### Projektering, tilsyn m.v.:

LSR bemærker, at det alene er udgifter til projektering og tilsyn vedr. godkendte [fradragsberettigede] anlæg, der kan berettiges til fradrag for forbedringer.

Udgiften til projektering og tilsyn er ikke dokumenteret.

Ud fra en samlet vurdering af sagens oplysninger godkender LSR et fradrag på 10 % af den samlede godkendte [fradragsberettigede] anlægssum, hvilket svarer til et fradrag på 118.798 kr.

Ved bedømmelsen er det tillagt en vis betydning, at der ikke er givet noget særskilt fradrag for udgifter forbundet med landinspektør i øvrigt.



## **Landsskatterettens kendelse af 7. november 2008, SKM2008.1035.LSR**

Nægtelse af fradrag for gadebelysning.

SKM Resume:

Udgift til jord- og kabelarbejde i forbindelse med anlæg af vejbelysning i udstykningen blev ikke godkendt, idet etableringen heraf - i overensstemmelse med gældende praksis - ikke ansås at vedrøre grunden i ubebygget stand, men bebyggelsen.

### **6. Vurderingsankenævnets forslag til afgørelse**

#### **Genoptagelsestidspunkt**

Nævnet skal indledningsvis bemærke, at i henhold til skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, kan der ske genoptagelse, hvis der anmodes om det senest den 1. maj i det 4. år efter vurderingsårets udløb. Genoptagelse kan ske, såfremt der fremlægges oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring.

Nævnet skal endvidere bemærke, at ifølge Vestre Landsrets dom af 28. januar 2010 kan der ikke ske genoptagelse af en årsregulering.

I nærværende sag har repræsentanten har anmodet om genoptagelse af fradrag for forbedringer i grundværdien den 31. maj 2007, og nævnet finder derfor, at der kan ske genoptagelse af ejendomsvurderingen pr. 1. oktober 2004 og senere, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, men da vurderingen 1.10.2004 er en årsregulering og ikke en ordinær vurdering.

Dermed afviser nævnet, at der kan finde genoptagelse sted af den tekniske ansættelse pr. 1. oktober 2003, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 2, idet denne må anses for en årsregulering, og idet der ifølge Vestre Landsrets dom af 28. januar 2010 ikke kan ske genoptagelse af en årsregulering.

Fradrag for forbedringer i grundværdien genoptages herefter med virkning fra 1. oktober 2005.

#### **Fradrag i grundværdien for forbedringer**

Fradrag i grundværdien for grundforbedringer er en selvstændig ansættelse ved siden af ejendomsværdien og grundværdien. Efter Vurderingslovens § 17 gives der fradrag i grundværdien for forbedringer, der bevirker en stigning i grundværdien.

Formålet med fradraget er - indenfor visse grænser - at friholde de værdistigninger på jorden for grundbeskatning, som er resultatet af ejerens grundforbedringer. Det er således en betingelse for fradraget, at den grundforbedring der er foretaget medfører en stigning i ejendommens grundværdi, dvs., at den påvirker grundens værdi i ubebygget stand.

Forbedringen skal være af materiel karakter, og fradraget kan kun indrømmes inden for den værdiforøgelse, forbedringen medfører, og højest med så stort beløb, som ejeren har bekostet, jf. Vurderingslovens § 18.

Vurderingsankenævnet skal indledningsvis bemærke, at startåret for fradrag for forbedringer, der oprindeligt var fastsat til 1992, ikke er påklaget.

Skat har genoptaget fradrag for forbedringer fra og med 2004, og det er ikke påklaget.

### **Landinspektør og udstykning**

Skat har godkendt fradrag for forbedringer for landinspektør 30.000 kr.

Rådgiver har anslået og beregnet jf. V&S prisbog til 31.752 kr.

Nævnet godkender ikke yderligere fradrag for forbedringer end 30.000 kr. henset til den lille afvigelse.

Fradrag for forbedring godkendes med 30.000 kr. jf. vurderingslovens § 17 og § 18.

### **Projektering og tilsyn**

Skat har ikke godkendt fradrag for forbedring for projektering og tilsyn.

Rådgiver ønsker skønsmæssigt 16 % af alle udgifter jf. byggeregnskabet, og udgifterne er afholdt til arkitekt, ingeniør, trykning af tegninger, byggesagshonorar, geoteknik og landinspektør. I alt beregnet til 138.049 kr. Der er således også medregnet 16 % af udgiften til landinspektør, som må være med i udgifterne i byggeregnskabet.

Nævnet vil henvise til LSR kendelse af 3. december 2009 og LSR kendelse af 29.5.2009, og godkende fradrag for forbedringer ud fra en samlet vurdering af sagens oplysninger, og i forhold til godkendte anlæg, der kan berettige til fradrag for forbedringer.

Det er nævnets vurdering jf. praksis, at der kan godkendes fradrag for forbedringer i forhold til udgifter, der berettiger til fradrag, altså vejanlæg, stianlæg, byggemodning og i denne sag her også tilslutningsbidrag, da byggemodning og tilslutningsbidrag er behandlet som et samlet. Udgifterne der berettiger til fradrag er beregnet til i alt 703.074 kr.

Nævnet har ud fra de foreliggende oplysninger vurderet, at der skønsmæssigt kan godkendes fradrag for 70.000 kr. vedr. udgifter til arkitekt og ingeniør. Derudover er der godkendt en udgift til landinspektør.

Fradrag for forbedring godkendes med 70.000 kr. jf. vurderingslovens § 17 og § 18.

### **Vejanlæg inkl. vejafvanding, kantsten, fortove mm.**

Skat har godkendt fradrag for anlæg af veje med 50.000 kr.

Rådgiver ønsker fradrag for forbedringer for 57.098 kr. til boligvejsanlæg (beregnet jf. V&S prisbog), samt 320.000 kr. som rådgiver har anslået til stamvejsanlæg.

Vedr. det eksterne vejanlæg er det nævnets vurdering, at det i henhold til lokalplan for området er godtgjort, at der skal betales for den eksterne vej. Da der desuden er fremsendt revisionsprotokollat udarbejdet af statsautoriseret revisor for afdeling 9, og det heraf fremgår, at Beder-Malling Boligforening har stået som bygherre for byggemodningen jf. lokalplan nr.

322, er det også nævnets vurdering, at der er afholdt udgifter til ekstern byggemodning i et eller andet omfang.

Af to andre udstykninger på Mallinggårdsvej fremgår det, at Beder-Malling Boligforening har afholdt alle udgifterne vedr. byggemodningen af lokalplan 322. I disse sager har ekstern vej gennemsnitlig kostet ca. 22.000 og 25.000 kr. pr. bolig.

Nævnet har lavet en samlet vurdering af oplysningerne og skønnet at der kan godkendes 22.000 kr. pr. bolig i alt 176.000 kr. samt de 57.098 kr. i alt afrundet 233.000 kr.

Fradrag for forbedring for eksternt vejanlæg samt internt vejanlæg og vejafvanding godkendes med 233.000 kr. jf. vurderingslovens § 17 og 18.

### **Stianlæg, fællesarealer mv.**

Skat har ikke godkendt fradrag for stianlæg.

Rådgiver ønsker fradrag for 526.102 kr. og beløbet består af beregnet stianlæg 351 m<sup>2</sup> 141.747 kr. og beregnet til grønne områder (jordforarbejdning og muldpåfyldning) 7.272 m<sup>2</sup> for 384.355 kr. i alt 526.102 kr.

Der henvises til LSR kendelse af 29. maj 2009 og LSR kendelse af 21. september 2009 – vedr. jordarbejder vedr. grønne områder/friarealer, og heraf fremgår det, at det er hovedreglen, at der ikke gives fradrag for forbedringer vedr. haveanlæg og anlæg af grønne områder, da de ikke anses for at forøge grundens værdi i ubebygget stand.

De beregnede udgifter vedr. jordforarbejdning og muldpåfyldning er på matriklen, som er arealoverført efter køb af stamparcelen og efter at byggeriet er færdiggjort. Arealet er ikke en del af lokalplanen.

De beregnede udgifter til jordbearbejdning m.v. kan derfor ikke berettige til fradrag for forbedringer. Udgiften kan først være afholdt i 2003, hvor grunden er købt, og udgiften er ikke dokumenteret.

Vedr. stianlægget er det nævnets vurdering, at der kan gives fradrag for stianlæg, da der ikke er veje ind på området, men udelukkende stier. Og på [www.krak.dk](http://www.krak.dk) kan nævnet se, at der er stier ind på området fra andre stier og veje, og at der er stier hen til de forskellige bebyggelser og hen til fællestorvet midt mellem bygningerne.

Nævnet har derfor med henvisning til LSR kendelse af 26. marts 1986 vurderet, at stianlægget i overvejende grad vil kunne anses for et hovedanlæg i tilfælde af udstykning til enkeltparceller.

På storparceller gives fradrag for den del af stianlægget, der giver adgang hen til den enkelte bolig i udstykningen.

Nævnet har foretaget en samlet vurdering af stianlæggene, og samtidig vurderet på usikkerheden ved beregningen af 351 m<sup>2</sup> udgravning og betonstensbelægning beregnet tilbage til 1991 niveau, og derfor skønnet et beløb på 100.000 kr. til fradrag som passende.

Nævnet har således godkendt fradrag for forbedring for anslået 100.000 kr. vedr. stianlæg jf. Vurderingslovens § 17 og § 18.

## **Byggemodning kloakanlæg, regnvand og spildevand, vand, el og varme og tilslutningsafgifter til tilsvarende.**

Skat har ikke godkendt fradrag for forbedringer vedr. byggemodning af kloak, vand, el og varme, samt tilslutningsafgift til tilsvarende.

Vestre Landsret har i en dom af 21. april 2009 og Landsskatterettens afgørelse af 29. maj 2009 godkendt fradrag for forbedringer i grundværdien for tilslutningsafgifter vedrørende fjernvarme, uagtet at udgiften først er pålignet/betalt i forbindelse med bebyggelse af grunden. Samtidig har VLR fastslået, at tilslutningsafgifter vedrørende el, vand o.l. skal behandles på samme måde.

Nævnet finder, at der kan godkendes fradrag for udgifter til anlæg af forsyningsledninger inde på storparcellen og det eksterne forsyningsnet uden for storparcellen. Fradrag for forbedringer for det interne forsyningsnet gives kun for selve hovedanlægget. Investering i værket, målere og stikledninger fra hovedanlægget og ud til de enkelte boliger berettiger ikke til fradrag, da denne udgift betragtes som en del af byggeomkostningerne.

Nævnet har skønnet udgifterne til investering i værket, målere og stikledninger. Ved skønnet er henset til antal boliger, areal og boligernes beliggenhed på grunden og også byggemodningsudgiftens størrelse sammenholdt med tilslutningsafgiftens størrelse. Altså et samlet skøn i forhold til de kendte oplysninger.

En del af de beregnede udgifter til byggemodninger indeholder spildevandsbrønde, regnvandsbrønde, kabelskabe, ledningsstophaner mv., alt sammen udgifter som ikke berettiger til fradrag for forbedringer, og de fradragsberettigede udgifter beror derfor på et skøn.

Nævnet har vurderet at der kan godkendes 50 % som fradrag for forbedring, og at de øvrige 50 % må anses at dække for stikledninger, målere, den del af tilslutningsbidragene som går til vedligeholdelse af værkerne, og som ikke vedrører forsyningsnettene m.v.

Der er ved skønnet også henset til, at byggemodningsudgifterne ikke er direkte dokumenterede udgifter, men beregnede udgifter og med beregnede materialeforbrug.

Udgifterne kan herefter opgøres og godkendes til:

	Kloak	Vand	El	Varme
Byggemodning	160.861	60.611	57.026	106.732
Tilslutningsafgifter	131.103	58.660	85.000	80.154
I alt	291.964	119.271	142.026	186.886
-stikledninger m.v.	-145.982	-59.635	-71.013	-93.443
=Godkendt fradrag	145.982	59.636	71.013	93.443

Skønnede fradrag for forbedringer jf. ovenfor vedr. byggemodning og tilslutningsafgift godkendes som fradrag for forbedringer i grundværdien jf. VUL § 17 og § 18.

### **Andet – gadebelysning**

Der henvises til **SKM2008.1035.LSR** og gældende praksis på området, hvoraf fremgår, at udgifter til belysningsanlæg ikke kan henføres til grunden i ubebygget stand og derfor ikke kan begrunde et fradrag i grundværdien som forbedring.

Der godkendes ikke fradrag for forbedring vedr. gadebelysning jf. vurderingslovens § 17 og § 18.

### **Begrænsning af fradrag:**

Da fradraget maksimalt kan indrømmes inden for den værdiforøgelse, som forbedringen medfører i grundværdien, og maksimalt med de faktisk afholdte udgifter på 803.000 kr., jf. vurderingslovens § 17, skal stigningen i råjordsprisen fastsættes

Matriklen er 1. gang vurderet som en selvstændig ubebygget matrikel pr. 1.1.1991 – ikke landbrugsareal, og med en m<sup>2</sup> pris på 150 kr.

Jorden var før udstykningen, vurderet sammen med den ejendom, som arealet blev udstykket fra, nemlig som en del af en landbrugsejendom beliggende i landzone.

I forbindelse med den nye lokalplan for området, er der på samme vej/område udstykket andre parceller. I samme grundværdiområde og på samme vej er der i hvert fald to matriklen, som er blevet vurderet med benyttelseskode 09 – ubebygget areal (ikke landbrugsareal) pr. 1.1.1990 og til en kvadratmeterpris på 150 kr.

Dette kan sammenholdes med at grunden blev købt pr. 28.2.1991 for 1.154.758 kr. hvilket giver en kvadratmeterpris på 484 kr. Da vi ikke har skødet kan vi ikke være sikre på, at det er for et areal på 2.402 m<sup>2</sup>, ligesom nævnet ikke kan være sikker på, at købesummen er helt uden byggemodning af nogen art.

Nævnet vil derfor sætte prisen for råjorden til 200 kr. pr. kvm, da det ligger lige midt i mellem kendte priser fra samme område, og hvor handlerne er foretaget lidt tidligere.

Vedr. matriklen Malling by, Malling 8 K er denne parcel første gang med i vurderingen 1.10.2004 og denne del af jorden står vurderingsmæssigt til 25 kr. pr. m<sup>2</sup>.

Nævnet har sammenholdt de faktiske oplysninger og sammenholdt med afgørelserne SKM 2006.787 og SKM 2009.222 og vurderet, at råjordsprisen kan sættes til 200 kr. pr. kvm., da denne pris ligger midt imellem handlerne på to andre matrikler i samme grundværdiområde, hvor købsprisen er anvendt som råjordsprisen.

Da matrikel Malling 8 K ligger helt for sig selv, og da der ikke er godkendt fradrag for forbedringer vedr. denne matrikel, vil købsprisen for dette areal ikke indgå i råjordsprisen.

Råjordens værdi skal følge udviklingen i områdeprisen for den udstykkede grund, jf. Landskatterettens afgørelser af 21. november 2006 og 26. februar 2009.

Råjorden sættes dermed til 480.400 kr. i 1991.

Da områdeprisen er steget med 45 % i perioden 1992 – 2004, kan råjordens værdi i 2004 derfor skønsmæssig ansættes til 480.400 kr. x 145 % = 696.580 kr.

Råjordens værdi i de påklagede år kan herefter beregnes til:

	1992	2003-2004	2005-2006	2007
Områdepris pr. m2	276 kr.	420	680	1.000
Stigning i forhold til 1992		45 %	146 %	262 %
Udvikling i råjordspris	480.400	696.580	1.181.700	1.739.000

Værdistigningen for de påklagede år kan herefter opgøres således:

	2004 – årsregulering	2005 – alm. vurdering	2006 – årsregulering	2007 – alm. vurdering.
Grundværdi	1.913.700	3.257.800	3.420.700	4.897.900
Råjordspris	696.580	1.181.700	1.181.700	1.739.000
Værdistigning	1.217.120	2.076.100	2.239.000	3.158.900.

Da fradraget maksimalt kan indrømmes inden for den værdiforøgelse, som forbedringen medfører i grundværdien, og maksimalt med de faktisk afholdte udgifter på 803.000 kr., jf. vurderingslovens § 18, ansætter Vurderingsankenævnet skønsmæssigt fradrag for forbedringer for årene 2005-2007 til:

2005: 803.000 kr.  
2006: 803.000 kr.  
2007: 803.000 kr.

Vurderingsankenævnet ændrer herefter de af SKAT ansatte fradrag for forbedringer, jf. Vurderingslovens §§ 17 og 18, til 803.000 kr. og dermed ingen begrænsning af fradrag

### **Skatteloft**

Nævnet skal vedrørende repræsentantens anmodning om, at der foretages omregning af skatteloftet ved genoptagelse fra 2004 bemærke, at nævnet jf. Skatteforvaltningslovens § 6 ikke har kompetence til at tage stilling til ansættelse af skatteloft, som i henhold til Lov om kommunal ejendomsskat, § 1, stk. 5 foretages af kommunen.

Nævnet kan i øvrigt oplyse, at når nævnet har truffet afgørelse, vil sagen blive oversendt til SKAT.

### **Nævnet har følgende bemærkninger til rådgivers indsigelse:**

Råjordsansættelsen er ikke påklaget, da det ikke har betydning for fradraget. Punktet fastholdes uden ændringer.

Det i indsigelsen anførte vedr. genoptagelsestidspunkt for årsregulering, har ikke ændret nævnets opfattelse, hvorfor genoptagelsestidspunkt er fastholdt.

Vedr. skatteloftet skal nævnet blot endnu engang oplyse, at vi ikke har kompetencen til at foretage omregning af skatteloftet, men at kompetencen ligger hos Kommunen.

Rådgivers indsigelser har således ikke givet anledning til ændringer i forhold til tidligere fremsendt forslag.