

Ejendoms- vurderingsområdet

Redegørelse fra udvalget
vedrørende de materielle regler
på ejendomsvurderingsområdet



Skatteministeriet
Betænkning nr. 1238 Maj 1992

*Publikationen kan købes hos
boghandleren eller hos*

STATENS INFORMATION

Postboks 1103
1009 København K

Tlf. 33 37 92 28(9-16)

Fax 33 37 92 99



trykt på genbrugspapir

ISBN 87-503-9825-3
Stougaard Jensen/København
FI 03-43-bet.

Indholdsfortegnelse:

	Side
Kap. 1. Kommissorium m.v.	1
Udvalgets kommissorium	1
Udvalgets sammensætning.	2
Kap. 2. Sammenfatning og konklusioner	
Kap. 3. Vurderings- og beskatningssystemet.	11
<u>A.</u> Den historiske baggrund	11
<u>B.</u> Vurderingsbegreberne	17
<u>1.</u> Ejendomsværdien	17
a. Generelt.	17
b. Rettigheder og byrder af offent- ligretlig karakter.	18
c. Privatretlige servitutter til fordel for en anden ejendom ..	18
d. Andre begrænsninger i den ful- de ejendomsret.	19
<u>2.</u> Grundværdi og forskelsværdi.	19
a. Generelt.	19
b. Landbrugsejendomme.	20
c. Skovejendomme.	21
d. Andre ejendomme.	22
<u>3.</u> Fradrag for forbedringer.	22
<u>C.</u> Ændring af vurderinger.	23
<u>1.</u> Revision	23
<u>2.</u> Klage	24

	Side
<u>D.</u> Vurderingernes anvendelse	24
<u>1.</u> Den egentlige ejendomsbeskatning ..	24
<u>2.</u> Indkomstskat.	26
<u>3.</u> Formueskat.	26
<u>4.</u> Frigørelsesafgift.	27
<u>5.</u> Gave- og arveafgift.	27
<u>6.</u> Afskrivning.	27
<u>7.</u> Jordrentebrug.	28
<u>8.</u> Anden anvendelse.	28
 Kap. 4. <u>Forenklingens behov og -muligheder.</u>	 29
<u>A.</u> Ejendomsværdibeskatning ctr. grundværdi- beskatning.	 29
Forenklingens muligheder ved opgivelse af den selvstændige grundværdiansættelse ..	 31
Forståelsesmæssige problemer.	31
Årsag til revisionssager.	33
"Bondegårdsreglen".	33
Fradraget for forbedringer.	35
Udvalgets forslag.	36
Eksempler der belyser fordelingsmæssige konsekvenser for forskellige typer af ejendomme.	 38

	Side
Afbødning af fordelingsmæssige konsekvenser.	44
Den kommunale ejendomsskattelov.	47
Dækningsafgiften	47
<u>B.</u> Fradrag i grundværdien for forbedringer	49
Byejendomme.	50
Landbrugsejendomme.	50
De med fradraget forbundne vanskeligheder	51
Konsekvenser af at ophæve fradraget....	52
Eksempler.	53
Udvalgets forslag.	56
<u>C.</u> Bondegårdsreglens virkning på stuehusvurderingen	56
<u>1.</u> Nuværende forhold	57
<u>2.</u> Forslag til ændring.	59
<u>3.</u> Eksempler.	62
<u>D.</u> Årlige vurderinger.	65
Udvalgets forslag.	66
<u>E.</u> Klagebegrænsende foranstaltninger.	67

	Side
<u>1.</u> Ændring i 1. instans	68
<u>2.</u> Sagsfremstillinger	72
<u>3.</u> Bagatelgrænse for ændring	74
<u>4.</u> Klageafgift	77
<u>5.</u> Nærhedskriterium ved revision	79
<u>6.</u> Tidsbegrænsning for ændring	80
<u>F.</u> EDB og det maskinelle vurderingsforslags- system	81
Udvalgets opfattelse	85
Kap. 5. Ejendomsskat og ejendomsvurdering i andre lande	86

Kapitel 1.

Kommissorium m.v.

Udvalgets kommissorium.

Som led i det igangværende arbejde med regelforenklingsarbejde har skatteministeren den 15. juni 1990 nedsat et ad hoc udvalg under Forenklingssudvalget med følgende kommissorium:

"Udvalget skal foretage en gennemgang og vurdering af de materielle vurderingsregler og fremkomme med forslag til eventuelle forenklinger, der kan gennemføres uden at tilsidesætte væsentlige hensyn til vurderingsopgavens formål.

Udvalget skal i denne forbindelse undersøge muligheden for afskaffelse af den vurderingsmæssige ansættelse af grundværdien eller, hvis dette ikke er muligt, afskaffelse af adgangen til at foretage fradrag for forbedringer i grundværdien. Forslagene skal indeholde en belysning af hvilke konsekvenser, de kan medføre for ejendomsbeskatningssystemet og den øvrige anvendelse af vurderingsresultaterne.

Udvalget skal desuden undersøge, om det er muligt på grundlag af objektive kriterier at foreslå en udvidelse af det antal ejendomstyper, der er undtaget fra vurdering, f.eks. fordi den interesse, der er knyttet til vurderingsresultatet, ikke står i et rimeligt forhold til de ressourcer, der skal anvendes ved vurderingen.

Den kommunale ejendomsskattelov indeholder bl.a. regler om, at visse ejendomstyper helt eller delvis er fritaget eller kan fritages for ejendomsskat. For disse ejendomme skal vurderingsmyndighederne foretage en række fordelinger af ejendomsværdi, grundværdi og fradrag for forbedringer. Da fordelingerne normalt ikke kan indpasses i

de maskinelle vurderingssystemer, medfører de en betydelig belastning af vurderingssystemet. Udvalget bør derfor undersøge, om reglerne kan forenkles eller standardiseres, således at de i videre omfang kan administreres uden konkret sagsbehandling.

Udvalget skal desuden undersøge, om det er muligt at forenkle og rationalisere arbejdet med det maskinelle vurderingssystem og den EDB-mæssige behandling af de oplysninger og specifikationer, der er grundlag for vurderingerne.

Udvalget bør endvidere vurdere, om der i praksis - for at undgå småsager - er behov for at indføre en **bagatelgrænse** for ændring af vurderinger og eventuelt fremkomme med forslag til, hvordan en sådan grænse kan udformes."

Udvalgets sammensætning.

Udvalgets medlemmer:

Afdelingschef Jens Drejer, (formand)
Skatteministeriet, Departementet

Kontorchef Hans Refslund
Skatteministeriet, Departementet

Kontorchef Kaj Lotz
Skatteministeriet, Departementet

Kontorchef Erik Eriksen,
Skatteministeriet, Told- og Skattestyrelsen,

Fuldmægtig Dorte Larsen
Kommunernes Landsforening

Kontorchef Steen Bang
Direktoratet for Københavns Skatte- og Registerforvaltning

Vicekontorchef Jørgen **Skjødt**
Frederiksberg Kommune

Fuldmægtig Inger Lange
Landsskatteretten

Skyldrådsformand Svend Westh
(suppleant Frede Damsgaard Hansen)
Skyldrådsforeningen

Økonom Charlotte Jepsen
Realkreditrådet

Fuldmægtig Claus Wilhjelm
Indenrigsministeriet

Fuldmægtig Roman Sumczynski
Finansministeriet

Sekretariatet ;

Fuldmægtig Carsten Jensen,
Skatteministeriet, Departementet

Fuldmægtig Kirsten Knudsen
Skatteministeriet, Told- og Skattestyrelsen

Fuldmægtig Jens William Grav
Skatteministeriet, Departementet

Assistent Karin Brinkbæk
Skatteministeriet, Departementet

Udvalget har afholdt 13 møder.

Kapitel 2.

Sammenfatning og konklusioner.

Kapitel 3 indeholder en gennemgang af de materielle regler om ejendomsvurdering og ejendomsbeskatning her i landet og den historiske baggrund for de nuværende regler.

I kapitel 4 gennemgås de elementer i vurderings- og beskatningsreglerne, der i praksis giver anledning til vanskeligheder og medfører misforståelser. Kapitlet indeholder desuden udvalgets overvejelser og forslag til forenklinger.

I afsnit A overvejes det, om det er muligt at **opgive den nuværende selvstændige grundværdiansættelse**, som skal angive den værdi, som grunden ville have i ubebygget stand ved en i økonomisk henseende god anvendelse. Grundværdiansættelsen skulle i så fald erstattes af et almindeligt værdielement, som kunne indgå i ejendomsvurderingen på linie med andre værdielementer som f.eks. boligelement, beliggenhedselement m.v. En sådan ændring vil medføre, at den nuværende grundværdibeskatning må opgives og erstattes af en beskatning af den samlede ejendomsværdi.

Grundværdiansættelsen stammer fra en tid, hvor hovedparten af beskatningen vedrørte landbrugsjord, og **der** iøvrigt ikke var fastsat særlige regler om hvorledes **og** til hvilket formål, man måtte anvende et areal. Den samfundsmæssige udvikling og regulering har imidlertid medført, at grundværdiansættelsen i dag medfører problemer både for vurderingsmyndighederne og for skattemyndighederne.

Grundværdien skal ansættes som **kontantværdien i handel og vandel**. En sådan værdi eksisterer ikke i områder, hvor der ikke findes ubebyggede grunde, fordi hele området er udbygget. Den grundværdi, der fastsættes, bliver derfor udtryk for et ret usikkert skøn, som giver anledning til klagesager og forståelsesmæssige problemer for borgerne.

Kravet om, at grundvurderingen skal foretages med udgangspunkt i en økonomisk **god** anvendelse, medfører desuden under tiden mindre rimelige resultater i praksis. Årsagen hertil er bl.a., at den økonomisk gode anvendelse i dag i langt højere grad afhænger af **de retlige muligheder** end af de faktiske muligheder, idet anvendelsesmulighederne afhænger af, hvad der til enhver tid er fastsat i zonelovgivning, planlovgivning, bygningslovgivning, fredningslovgivning, miljølovgivning o.s.v. Da der ikke ved vurderingen tages hensyn til den nuværende anvendelse, vil en ændring i reglerne således medføre en ændret grundværdi, selv om der ikke er nogen reel mulighed for at ændre grundens anvendelse i overensstemmelse med de nye regler, fordi en sådan ændring vil medføre tab ved nedrivning eller ændring af foranstaltninger, der var fornuftige efter de tidligere regler. Hvis gevinsten ved den ændrede anvendelse ikke overstiger dette tab, er der ingen reel tilskyndelse til at ændre anvendelsen. Den højere grundværdiansættelse medfører i så fald alene en højere ejendomsskat. Den samlede ejendomsværdi ændres ikke, idet forhøjelsen af grundværdien blot udlignes ved et tilsvarende fald i forskelsværdien.

I modsætning til grundværdien for en ejendom kan ejendomsværdien fastsættes mere korrekt på grundlag af **faktiske** handelspriser for bebyggede ejendomme. Eventuelle afvigelser fra den faktiske værdi vil desuden få mindre betydning for ejendomsskattens størrelse end en tilsvarende afvigelse i grundværdien.

En opgivelse af den selvstændige grundværdiansættelse kan desuden medføre, at vurderingsmyndighederne **undgår** at skulle revidere en række grundvurderinger i et område med ensartede grundværdier. En sådan revision vil ofte være nødvendig, når en klagesag medfører, at grundværdien bliver nedsat for en enkelt grund i området. Revisionen kan medføre ændringer i skatteansættelserne for et stort antal ejendomme flere år tilbage. En ændring af ejendomsværdien medfører derimod sjældent, at det er nødvendigt at ændre ejendomsværdierne for andre ejendomme i området.

Den særlige bondegårdsregel medfører en vurderings- og beskatningsmæssig forskel imellem jord, der hører til en bondegård, og anden jord. Det kan således medføre en stor forskel i ejendomsskatten, om en ejendom vurderes som landbrugsejendom eller som beboelsesejendom. Hvis ejendomsskatten afhænger af ejendomsværdien i stedet for af grundværdien, kan der ikke opnås nogen skattefordel ved at få ejendomme med et mindre jordtilliggende vurderet som landbrug i stedet for beboelse. Klageinstanser vil dermed blive sparet for en række vanskelige afgrænsningssager.

En afskaffelse af den selvstændige grundværdiansættelse indebærer en yderligere forenkling, idet vurderingsmyndigheden samtidig undgår at skulle fastsætte et særligt **fradrag for** forbedringer.

Udvalget finder, at en afskaffelse af den selvstændige ansættelse af grundværdien vil være en væsentlig forenkling, og at den største forenkling opnås, hvis grundskatten afløses af en generel ejendomsskat med samme skattesats for alle ejendomstyper. Hvis skattesatsen fastsættes således, at der opnås samme provenu som hidtil, vil omlægningen imidlertid typisk indebære en højere belastning af ejendomme med en relativt lille grundværdi, og en lavere belastning af ejendomme med en relativt høj grundværdi, f.eks. ejerlejligheder ctr.

ubebyggede arealer. Omfordelingsvirkningen kan bl.a. modvirkes ved en differentiering af skattesatsen på ejendomsstyper i det omfang, det er politisk ønskeligt, men differentieringen medfører en mindre forenkling. En differentieringsordning bør derfor begrænses til ejendomme, der kan opdeles i veldefinerede kategorier. De fordelingsmæssige konsekvenser og eksempler herpå er omtalt side 37 ff.

Udvalget foreslår desuden, at dækningsafgiften af offentlige ejendomme, der opkræves af amtskommuner og kommuner, afskaffes og enten afløses af en adgang til at opkræve almindelig ejendomsskat af de pågældende ejendomme eller indgår som en faktor i de årlige byrdefordelingsforhandlinger, da afgiften reelt er et led i byrdefordelingen imellem staten, amtskommunerne og kommunerne. Hvis den sidste mulighed vælges, kan det overvejes at udvide kredsen af ejendomme, der er undtaget fra vurdering efter vurderingslovens § 7.

I afsnit B overvejes det under forudsætning af, at den selvstændige grundværdiansættelse bevares, om det er muligt at afskaffe det særlige **fradrag i grundværdien for forbedringer**. Fradraget gives i grundværdien, inden grundskylden beregnes, og det bortfalder normalt efter 30 år. Fradraget må kun gives i det omfang, hvori forbedringen må antages at medføre en forøgelse af grundværdien, og det må ikke overstige udgifterne til forbedringen heri medregnet værdien af ejers eget arbejde. Ansættelsen af fradraget er forbundet med en række vanskeligheder. Der skal tages stilling til, om et **arbejde** medfører en forbedring af selve grunden, eller om det vedrører byggeriet eller er en forudsætning for dette. Hvis arbejdet vedrører grunden, skal der tages stilling til, om det er en forbedring, en udbedring af en tidligere forringelse (f.eks. en forurening), en udgift i forbindelse med en ændret anvendelse af grunden eller måske en driftsudgift for ejendommen. Desuden skal værdiforøgelsen bedømmes og sammenholdes med udgiften og

værdien af ejers eventuelle eget arbejde. For så vidt angår byggemodning kan det være vanskeligt eller umuligt at udskille og fordele den fradragsberettigede andel på de enkelte parceller, da byggemodning ofte udføres i sammenhæng med ikke fradragsberettigede arbejder.

Udvalget foreslår som en administrativ forenkling at afskaffe fradraget for forbedring i α rundværdien. Afskaffelsen kan eventuelt begrænses til fremtidige forbedringer, således at de nuværende fradrag kan benyttes indtil de udløber.

I afsnit C overvejes det, om bondegårdsreglen for landbrugsejendomme kan ændres, således at **stuehusets grundværdi** frigøres fra den bonitetsbestemte vurdering af landbrugsjorden. Den nuværende vurderingsmåde medfører en meget lav stuehusgrundværdi svarende til ejendommens hektargrundværdi for stuehusets tilhørende grund og have. For så vidt angår de helt små ejendomme, som kun i ringe grad benyttes til landbrug eller gartneri, kan en ændring medføre en formindskelse af presset på vurderingsmyndighederne for at få disse ejendomme vurderet efter bondegårdsreglen.

Udvalget foreslår, at bondegårdsreglen ændres, således at den bonitetsbestemte grundværdi ikke indeholder nogen andel af stuehusets grundværdi. Stuehusgrundværdien fastsættes herefter for den konkrete ejendom, som et selvstændigt element i grundværdiansættelsen. Dette vil i praksis medføre mere realistiske værdiansættelser såvel for små som for store ejendomme. Det vil desuden være muligt at lade boligmæssige fordele og ulemper indgå i vurderingen, når den frigøres fra sammenhængen med den totale størrelse af landbrugsejendommen.

I afsnit D foreslår udvalget, at der efter en overgangsperiode til afvikling af eksisterende klagesager **bør** indføres årlige vurderinger fra 1. januar 1995.

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend **Westh** skal henvise til sine særlige bemærkninger på side 67.

I afsnit E foreslår udvalget.

at flest mulig klager behandles uden egentlig klagebehandling af den instans, der har truffet afgørelsen, når denne instans er enig med klageren i ændringen,

at henvendelser, der alene skyldes misforståelser af **vurderingssystemet**, søges undgået ved sammen med vurderingsmeddelelsen at udsende en vejledning, som forklarer de mest almindelige vurderingsmæssige begreber og deres funktion i vurderingssystemet. Vejledningen bør desuden indeholde en opfordring til først at søge eventuelle fejl og misforståelser rettet hos vurderingsrådet, inden der indgives en egentlig klage over vurderingen.

at der ved klagebehandling i skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet) udarbejdes en sagsfremstilling, som forelægges klageren og følger sagen, hvis den kommer til Landsskatteretten ligesom den sagsfremstilling, der udarbejdes ved skatteankenævnene,

at der indføres en bagatelgrænse på henholdsvis 5 og 10 **pct.** for ændring af grundværdi og ejendomsværdi i klagesager og revisionssager,

at der indføres en klageafgift i tilfælde, hvor der ikke kan opnås enighed med vurderingsrådet (1. instans på vurderingsområdet) om en vurdering, hvis klageren ikke får medhold i sin klage ved skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet), og

at der indføres en absolut tidsbegrænsning i adgangen til at foretage ændring i vurderinger på 3 år fra vurderingstidspunktet.

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend Westh skal

henvise til sine særlige bemærkninger på side 67, 72, 74, og 78.

I afsnit F har udvalget overvejet, om det kan fremkomme med forslag til ændring af EDB-systemerne **og det maskinelle vurderingsforslagssystem**. Da der for tiden foregår overvejelser om ændring af systemerne bl.a. hos kommunerne og i flere ministerier, har udvalget ikke fundet det hensigtsmæssigt at fremkomme med forslag nu.

I kapitel 5 er der foretaget en sammenligning af **ejendomsvurderings- og ejendomsbeskatningssystemerne i forskellige lande** herunder Sverige og Norge.

Kapitel 3.

Vurderings- og beskatningssystemet.

A. Den historiske baggrund.

Historisk set har ejendomsvurderingerne deres oprindelse i ejendomsbeskatningen, og hovedformålet med vurderingerne er stadig at danne grundlag for ejendomsbeskatningen.

Længe før vor tidsregning, blev der i datidens kulturlande, hvor man var begyndt at dyrke jorden systematisk, opkrævet afgift af udbyttet til dækning af fælles udgifter.

I Danmark blev der indført tiende i begyndelsen af det tolvte århundrede. Tienden var en grundbyrde, som forpligtede ejerne af jorden til at aflevere en tiendedel af afgrøderne til det offentlige. I begyndelsen var det til kirken. Afgiften stod i et direkte forhold til jordens aktuelle værdi for ejeren, idet den varierede i takt med udbyttets størrelse.

Fra 1200-tallet gik man i et vist omfang over til at opkræve skatten på grundlag af arealernes handelsværdi (Fyn og Jylland), eller skattebyrden blev fikseret i forhold til den mængde udsæd, der kunne anvendes på et givet areal (Sjælland og Skåne). Hermed var den direkte sammenhæng mellem skatten og det aktuelle udbytte ophørt.

I 1688 og 1844 gennemførtes landsdækkende hartkornsansættelser, som herefter dannede grundlag for jordbeskatningen. Desuden indførtes en bygningsafgift på etagearealet af byejendomme og bygninger, der ikke blev anvendt til landbrug.

Efter parlamentarismens indførelse i 1901 dannede par-

tiet Venstre regering. Dette medførte, at der i 1903 blev indført en permanent formue- og indkomstskat og en ejendomsskyldlov, som udgør oprindelsen til det nuværende vurderingssystem med regelmæssige vurderinger. Den 1. almindelige vurdering fandt sted i 1904.

Ved ejendomsskyldloven (nr. 103 af 15. maj 1903) indførtes et nyt beskatningsgrundlag, nemlig ejendomsskyldværdien, der skulle udgøre ejendommens værdi i handel og vandel uden besætning, inventar, maskiner og andet driftsmateriel, men inklusive grund og bygninger med mur- og nagelfast tilbehør.

Der opstod hurtigt efter ejendomsskyldlovens vedtagelse kritik af, at skatteomlægningen i et vist omfang havde medført overgang fra grundskat til bygningsskat. Det hævdedes, at det forhold, at bygninger nu indgik i beskatningsgrundlaget, bevirkede en beskatning af ejerens flid og indsats på ejendommen og en favorisering af den store landbrugsejendom i forhold til den lille.

I 1911 begyndte man derfor at undersøge mulighederne for at gennemføre en grundbeskatning ved at iværksætte en række prøvevurderinger af jorden. På basis af erfaringerne fra prøvevurderingerne gennemførtes ved lov nr. 321 af 22. december 1915 en ændring af ejendomsskyldloven, således at der ved 3. almindelige vurdering pr. 1. juli 1916 ved siden af ejendomsværdien ansattes en værdi af jorden i ubebygget stand under hensyn til dennes beskaffenhed og beliggenhed og til en i økonomisk henseende god anvendelse. Efter **overskyldrådets** cirkulære af 1. marts 1916 ansattes landbrugets grundværdier til samme værdi pr. arealenhed uafhængigt af ejendommens størrelse, og som om jorden tilhørte en middelstor bondegård.

Ansættelsen af en særskilt grundværdi fik i første omgang ikke skattemæssige konsekvenser.

Ved lov nr. 352 af 7. august 1922 om beskatning til staten af faste ejendomme systematiseredes de hidtil gældende vurderingsregler med visse mindre ændringer. Det præciseredes bl.a., at landbrugsjorden skulle ansættes, som om den tilhørte en middelstor bondegård i middelgod kultur. Samtidig indførtes ved lov en **statsgrundskyld** på 1,5 o/oo, der beregnedes på grundlag af den ansatte grundværdi. Ejendomsskylden bibeholdtes. Desuden indførtes regelmæssige årsomvurderinger for ejendomme, der havde undergået visse nærmere bestemte forandringer. Ved årsomvurderingen ansattes ejendomsværdien efter prisforholdene ved den seneste almindelige vurdering, medens grundværdien - af hensyn til muligheden for indførelsen af en kommunal grundværdistigningsskat - ansattes efter det aktuelle prisniveau.

1922-loven om beskatning til staten af faste ejendomme virkede, for så vidt angår de vurderingsmæssige afsnit, uden ændringer, indtil den afløstes af lov nr. 179 af 23. juni 1956 om vurdering af landets faste ejendomme, der med senere ændringer udgør det nugældende lovgrundlag for de offentlige vurderinger.

Ved lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelsen af en Landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m.v. blev opgaven som tilsynsførende administrativt organ og ankeinstans delt mellem på den ene side Ligningsrådet og Statens Ligningsdirektorat, og på den anden side Landskatteretten.

Vurderingsloven indebar en lovteknisk modernisering, medens vurderingsprincipperne fra 1922-loven i det væsentligste bibeholdtes, således også reglerne for ansættelse af landbrugsjord.

Ved loven **ajourførtes** desuden betingelserne for, hvornår en ejendom optages til årsomvurdering. Desuden gennemførtes en ordning, hvorefter både ejendoms- og grundværdien ved omvurderingerne ansattes efter de aktuelle

prisforhold på omvurderingstidspunktet. Endvidere udgik beskatningsbestemmelserne af loven. De statslige ejendomsbeskatningsregler blev dog indarbejdet i loven igen i 1958, men blev atter udskilt i 1966 hvor grundskylden til staten blev afskaffet. Ejendomsskylden til stat og kommuner blev endelig ophævet fra 1. januar 1987.

Herefter er bl.a. foretaget følgende ændringer i vurderingsloven:

Ved lov nr. 224 af 4. juni 1965 gennemførtes en ændring, således at årsvurderingerne fremtidigt skulle foretages på grundlag af prisforholdene ved den seneste almindelige vurdering. Ændringen begrundedes med, at de kraftige prisstigninger under det hidtil gældende system havde betinget meget væsentlige skattemæssige uligheder imellem omvurderede ejendomme og ikke-omvurderede ejendomme. Desuden indførtes en bestemmelse om, at landbrugsjord m.v., der var omfattet af en godkendt byudviklingsplan eller en godkendt byplans landbrugszone, skulle ansættes efter handelsprisen, dvs. efter vurderingslovens § 6. For disse ejendomme blev "bondegårdsreglen" således suspenderet.

Ved lov nr. 418 af 19. december 1966 ændredes vurderingsloven således, at ejerlejlighedsbegrebet **indpasses** i denne.

Ved ændringslov nr. 320 af 18. juni 1969 indførtes som konsekvens af frigørelsesafgiftsloven den nuværende ordning for ansættelsen af grundværdien for landbrugsejendomme. Denne ansættes herefter uafhængigt af eventuelle værdiforøgelser som følge af forventningen om ejendommens inddragelse i byzone eller sommerhusområde (dengang inder- eller mellemzone). Efter bestemmelsen finder denne merværdi udtryk i et særskilt ansat differencebeløb.

Ved lov nr. 100 af 20. marts 1970 blev der åbnet adgang for finansministeren til at fastsætte regler for et ensartet kommunalt ejendomsregister.

I 1970 indførtes desuden en speciel regel for omvurdering (§ 4 A), hvorefter landbrugsejendomme m.v. beliggende i landzone omvurderes snarest - og uden for de almindelige vurderingsterminer - efter inddragelse i byzone eller sommerhusområde. Bestemmelsen indførtes med henblik på beregningen af frigørelsesafgift.

Ved lov nr. 310 af 10. juni 1976 blev der bl.a. foretaget en udvidelse af kredsen af ejendomme, der undtages fra vurdering. Der blev desuden åbnet mulighed for anvendelse af Bygnings- og Boligregistret i vurderingsarbejdet, og fremgangsmåden ved fastsættelse af grundværdien for ejerlejligheder blev præciseret.

Ved lov nr. 224 af 18. maj 1981 indførtes kontantvurdering med virkning fra 17. almindelige vurdering. Desuden indførtes der fra 1982 årlige reguleringer af vurderingerne i takt med prisudviklingen på ejendomsmarkedet (årsreguleringer), og årsomvurderingerne blev ændret, således at prisniveauet på vurderingstidspunktet skal anvendes.

I 1982 blev der bl.a. gennemført en reduktion af vurderingsmændenes antal.

Ved lov nr. 207 af 16. maj 1984 blev vurderingstidspunktet ændret fra 1. april til 1. januar således af 18. almindelige vurdering blev udskudt fra 1. april 1985 til 1. januar 1986. Endvidere blev kontantvurderingssystemet ændret fra en omregning af prioriterede værdier til en direkte kontantvurdering.

Ved lov nr. 197 af 29. marts 1989 blev 19. almindelige vurdering udskudt fra 1. januar 1990 til 1. januar 1992,

således at der forløber 6 år imellem 18. og 19. almindelige vurdering.

Skatteministeren fremsatte i efteråret 1989 lovforslag (L 6 og L 7) i Folketinget for at gennemføre den såkaldte "kommuneaftale", som blev indgået den 23. maj 1989 mellem regeringen, Kommunernes Landsforening, Københavns kommune og Frederiksberg kommune. Efter forslagene skulle der bl.a. indføres en ændret myndighedsstruktur på skatteområdet og en parallel struktur på vurderingsområdet. Den del af forslagene, der vedrørte vurderingsområdet, blev imidlertid ændret under behandlingen i Folketinget. Ved 3. behandlingen blev det i stedet vedtaget, at arbejdet i vurderingsrådene indtil videre udføres af vurderingsformændene uden medvirken af vurderingsmænd. Partierne bag lovforslagenes vedtagelse ønskede en nærmere belysning af vurderingsområdets struktur og konsekvenserne af de foreslåede ændringer, før der træffes endelig afgørelse om den fremtidige struktur. Skatteministeren nedsatte derfor i december 1989 et udvalg, der skulle fremkomme med en redegørelse med forslag til modernisering og forenkling af strukturen på vurderingsområdet. Udvalget skulle desuden overveje, om der er behov for at inddrage de materielle vurderingsregler i det igangværende arbejde med regelforenkling.

Udvalget har afgivet sin redegørelse i marts måned 1990. I redegørelsen tager udvalget stilling til forskellige forslag til en ændret myndighedsstruktur på vurderingsområdet. Kommunernes Landsforening, Frederiksberg og Københavns kommuner ønsker at præcisere, at der i redegørelsen foreslås en struktur som den i kommuneaftalen forudsatte. Udvalget har desuden drøftet de materielle vurderingsregler og forskellige forenklingsmuligheder, og udvalget har på denne baggrund fundet, at der er behov for, at der nedsættes et udvalg med særlig henblik på forenkling af disse regler.

Skatteministeren har på denne baggrund den 15. juni 1990 nedsat udvalget vedrørende de materielle regler om ejendomsvurderingerne og deres anvendelse.

B. Vurderingsbegreberne.

De nuværende vurderingsregler findes i skatteministeriets lovbekendtgørelse nr. 550 af 9. juli 1991 om vurdering af landets faste ejendomme.

Det grundlæggende vurderingsprincip følger af lovens § 6, hvorefter vurderingen skal foretages på grundlag af værdien i handel og vandel, såfremt købesummen skulle erlægges kontant. Dette gælder principielt for alle ejendomme. Efter § 7 er kirker og kirkegårde samt en række hel- eller halvoffentlige anlæg og bygninger dog undtaget fra vurdering.

1. Ei endomsværdien.

a. Generelt.

Ejendomsværdien omfatter efter § 9 den faste ejendom i dens helhed samt sædvanligt tilbehør til ejendommen. Derimod omfatter vurderingen ikke besætning, inventar, maskiner og andet driftsmateriel. Ved vurderingen tilstræbes det at fastsætte den kontante købesum, som ejendommen kan forventes at indbringe ved et almindeligt frit salg imellem uafhængige parter.

Der tages som udgangspunkt hensyn til alle særlige forhold ved selve ejendommen, som en fornuftig køber må antages at ville tage i betragtning, og som hovedregel er det ejendommens forhold og faktiske tilstand på vurderingstidspunktet, der er afgørende. Hvis en ejendoms driftstilstand efter ejendommens karakter svinger i årets løb, ansættes ejendommen dog i årets middeltilstand, jf. § 12.

Der foretages en selvstændig vurdering af grund og bygninger på lejet grund.

Den samlede ejendomsværdi af Danmarks i alt knap 2 mio. ejendomme udgjorde i 1989 knap 1500 mia.kr.

b. Rettigheder og byrder af offentligretlig karakter.
Det følger af lovens § 10, stk. 1, at der ved ansættelse af ejendomsværdien tages hensyn til de til den faste ejendom (grund og bygninger m.v.) knyttede rettigheder og byrder af offentligretlig karakter.

Udtrykket "rettigheder og byrder af offentligretlig karakter" omfatter såvel den almindelige regulering af ejendomsretten til fast ejendom som de specielle begunstigelser eller rådighedsindskrænkninger for de enkelte ejendomme eller grupper af ejendomme, der er bragt i anvendelse over for disse ifølge særlig lovhjemmel.

Man vurderer således under hensyntagen til lovgivningens almindelige betingelser og forskrifter for og begrænsninger i en ejers **råden** over og udnyttelse af ejendommen, i det omfang de pålagte bånd må antages at påvirke salgsprisen. En ejendom kan derfor ikke vurderes efter en anvendelse, som vil stride mod loven eller den øvrige retstilstand, selvom denne anvendelse ville være økonomisk mere fordelagtig for ejeren.

Også de specielle rådighedsindskrænkninger, som en offentlig myndighed med hjemmel i loven har pålagt en ejendom, f.eks. ved kondemnering, benyttelsesforbud, tinglyst byplanvedtægt (kommuneplan), naturfredningskendelse osv., påvirker ansættelsen af ejendomsværdien. På tilsvarende vis vurderes også under hensyntagen til de særlige begunstigelser i forhold til i øvrigt gældende love eller bestemmelser, f.eks. byggedispensation, dispensation i henhold til by- og landzonenloven eller naturfredningsloven.

c. Privatretlige servitutter til fordel for en anden ejendom.

Det følger endvidere af vurderingslovens § 10, stk. 2,

1. pkt., at der ved ejendomsværdiansættelsen såvel for den herskende som den tjenende ejendom skal tages hensyn til privatretlige servitutter, der er pålagt en ejendom til fordel for en anden.

d. Andre begrænsninger i den fulde ejendomsret.

Efter lovens § 10, stk. 2, **2.pkt.**, bortses der i øvrigt fra rettigheder og forpligtelser af privatretlig karakter ved ansættelsen jf. dog § 11.

Efter § 11 skal der, når bygninger ligger på en andens grund, tages hensyn til kontraktforholdet mellem parterne både ved ansættelsen af ejendomsværdien for grunden og for bygningerne.

Ved udlejningsejendomme tages der derimod ikke hensyn til de enkelte kontraktsforhold, idet ejendomsværdien ansættes med udgangspunkt i sædvanlige udlejningsforhold. Der tages heller ikke hensyn til f.eks. aftægtsrettigheder, køberettigheder og andre rettigheder, som ikke vedrører en anden ejendom, men er rent personlige rettigheder.

2. Grundværdi og forskelsværdi.

a. Generelt,

Grundværdien er en selvstændig ansættelse ved siden af ejendomsværdien. Reglerne herom findes i vurderingslovens §§ 13-16A. Grunden omfatter ikke alene jordarealer, men også søer, vandløb, grusgrave eller andre forekomster på arealet.

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

Ved ansættelsen af grundværdien skal der - ligesom ved

ejendomsværdien - tages hensyn til de rettigheder og byrder af offentligretlig karakter, der er knyttet til selve grunden. Der skal også tages hensyn til privatretlige servitutter, der er pålagt et grundareal til fordel for et areal under en anden ejendom, såvel ved vurderingen af den herskende som af den tjenende ejendom. I øvrigt bortses fra rettigheder og forpligtelser af privatretlig karakter.

De samlede grundværdier i Danmark udgjorde i 1989 i alt ca. 350 mia.kr.

De nærmere regler for grundværdiansættelsen er forskellige for henholdsvis landbrugsejendomme, skovbrugsejendomme og andre ejendomme.

b. Landbrugsejendomme.

For landbrugsejendomme samt ejendomme, der benyttes til gartneri, planteskole eller frugtplantage, skal jorden ansættes til samme beløb pr. arealenhed, hvis forholdene er ensartede, uanset om jorden hører til en større eller mindre ejendom. Jorden skal pr. arealenhed ansættes efter, hvad jord af tilsvarende beskaffenhed og beliggenhed må antages at ville koste i ubebygget stand efter egnens priser, når jorden tænkes at høre til en middelstor bondegård i middelgod kultur. Hvis ejendommens tiliggende er af væsentlig forskellig beskaffenhed eller beliggenhed, ansættes de pågældende dele hver for sig. Grundværdiansættelsen skal foretages på grundlag af jordens tilstand lige efter høst.

Ved ansættelsen af grundværdien skal der ikke tages hensyn til en eventuel forventning om et areals overgang fra landzone til byzone eller sommerhusområde, men der ansættes i sådanne tilfælde et særligt differencebeløb, der udgør forskellen imellem grundværdien og den grundværdi, der ville være blevet fastsat, hvis arealet ikke lå i landzone. Dette beløb indgår ved beregningen af en eventuel senere pålignet frigørelsesafgift.

c. Skovbrugsen endomme.

Ved skovbrugsejendomme skal skovens grund ifølge lovens S 15 ansættes til den værdi, som jorden antages at have, når ejendommen anvendes til almindelig god skovdrift.

Til opnåelse heraf ansættes først skovens normalværdi, hvorved forstås den værdi, som skoven vil have, når der gås ud fra følgende forudsætninger:

- a) den foreliggende træartsfordeling under hensyntagen til muligheden for overgang til bevoksning med de træsorter, som jorden efter alle foreliggende forhold må anses for egnet til at frembringe,
- b) at aldersklasseforholdet er regelmæssigt,
- c) at jorden er forsynet med de til almindelig **god** skovdrift fornødne hegn, veje og grøfter,
- d) at skoven er almindelig godt plejet og behandlet og som følge heraf har den træmasse, som de anførte forudsætninger betinger.

Når normalværdien er udfundet, sættes grundværdien til en af Ligningsrådet fastsat procent af normalværdien.

Skovarealers grundværdi fastsættes således efter en regel, der svarer til "bondegårdsreglen", idet grundværdien skal ansættes til jordens værdi ved almindelig god skovdrift. Da det imidlertid ikke er muligt at fastsætte en handelsværdi for ubevoksede skovarealer, er det ejendomsværdien (normalværdien) for skovarealet, der benyttes som udgangspunkt, idet der dog skal tages hensyn til de under litra a - d fastsatte forudsætninger. Træernes værdi udskilles herefter ved den procentsats, som Ligningsrådet fastsætter.

Knytter der sig til et skovareal særlige værdier ud over de egentlige skovbrugsmæssige, f.eks. hvor der med

skoven er forbundet særlige indtægter ved udlejning til **sommerbeboelse**, restauration, forlystelsesetablissement eller lignende, skal disse værdier tillægges grundværdien. Det samme gælder værdier af arealer under ejendommen, der ikke indgår under skovdrift i egentlig forstand.

Såfremt benyttelse til andet end skovbrug må anses for at være den i økonomisk henseende gode anvendelse, og der ikke hviler fredskovsforpligtelse på jorden, sker ansættelsen af grundværdien efter reglerne om landbrugs-ejendomme eller andre ejendomme.

d. Andre ejendomme.

For ejendomme, der ikke er landbrugs- eller skovbrugs-ejendomme, 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. Der må i denne henseende tages hensyn såvel til ejendommens form og størrelse som til udstyknings- og omlægningsmuligheder.

Ved ansættelsen af ejerlejligheder ansættes grundværdien for det samlede areal. Grundværdien fordeles på de enkelte lejligheder efter deres fordelingstal. Hvis der ikke er fastsat noget fordelingstal for lejlighederne, fordeles grundværdien ligeligt imellem dem. Der kan dog benyttes en anden fordelingsmåde, hvis fordelingen ellers bliver åbenbart urimelig.

3. Fradrag for forbedringer.

Efter reglerne i lovens § 17-21 A kan der gives fradrag i grundværdien for forbedringer, der bevirker en stigning i grundværdien, hvad enten forbedringerne består i kapitalanvendelse eller i ejers arbejde. Fradraget er en selvstændig ansættelse ved siden af grundværdien og

ejendomsværdien, og det må hverken overstige den værdiforøgelse, som forbedringen har medført, eller de bekostninger incl. eget arbejde, som ejeren har anvendt.

Forbedringerne skal vedrøre selve grunden og kan f.eks. bestå i udstykningsomkostning, vejanlæg eller anlæg af forsyningsledninger. Udgifter til byggemodning, pilotering eller ekstrafundering betragtes som hørende til bebyggelsen og giver ikke noget fradrag i grundværdien for forbedring.

Fradraget indebærer, at forbedringen fritages for grundskat i en årrække fra det tidspunkt, hvor forbedringen er foretaget.

Det samlede fradrag for forbedringer udgjorde i 1989 i alt ca. 15 mia.kr.

C. Ændring af vurderinger.

I tiden mellem de almindelige vurderinger kan der opstå behov for at få ændret en vurdering eller få foretaget en ny vurdering. Efter vurderingslovens § 2 skal der således foretages årsomvurdering af ejendomme, der er undergået visse ændringer siden sidste almindelige vurdering, og efter § 4 A foretages omvurdering, når en landbrugsejendom har ændret zonestatus. En ejer kan endvidere efter § 4 forlange sin ejendom optaget til omvurdering til enhver tid uden for de almindelige vurderinger og årsomvurderinger. I disse tilfælde er resultatet en ny vurdering.

Hvis en tidligere foretaget vurdering skal ændres, kan dette ske enten ved revision eller ved klage.

1. Revision.

For at sikre ensartethed i vurderingerne inden for skyldkredsen er det bl.a. skyldrådenes opgave at revidere vurderingsrådenes ansættelser og fordelinger af

ansatte værdier og afgørelser om benyttelse, jf. vurderingslovens § 35.

Efter skattestyrelseslovens §§ 14 og 16 påhviler det desuden told- og skatteforvaltningen at undersøge rigtigheden af vurderings- og skyldrådenes ansættelser og at føre tilsyn med, at vurdering af fast ejendom sker på en behørig og ensartet måde. Hvis told- og skatteforvaltningen finder, at der er behov for at revidere vurderingerne, foretages ændringerne af Ligningsrådet efter indstilling fra told- og skatteforvaltningen, jf. § 19 i skattestyrelsesloven.

2. Klage.

Hvis en ejer finder, at vurderingsrådets ansættelse er forkert, kan han klage over afgørelsen til skyldrådet, jf. lovens § 42. Klager over de almindelige vurderinger og årsvurderinger skal indgives senest den 15. oktober i vurderingsåret.

Skyldrådets afgørelser og Ligningsrådets revisionsansættelser kan indbringes for Landsskatteretten jf. §§ 23 og 25 i skattestyrelsesloven. Klagen skal være modtaget i Landsskatteretten senest 3 måneder fra modtagelsen af afgørelsen, idet klagen ellers normalt afvises. Ved klage til Landsskatteretten betales et gebyr på p.t. 500 kr., medmindre Landsskatteretten er 1. klageinstans i sagen. Afgiften betales tilbage til klageren, hvis denne får helt eller delvis medhold i klagen.

D. Vurderingernes anvendelse.

1. Den egentlige ejendomsbeskatning.

Vurderingernes hovedformål er stadig at danne grundlag for ejendomsbeskatningen.

Den direkte ejendomsskat på fast ejendom er i dag begrænset til en beskatning af grundværdierne til henholdsvis kommuner og amtskommuner.

Reglerne om den kommunale ejendomsskat findes i lov om beskatning til kommunerne af faste ejendomme.

Der opkræves grundskyld af alle vurderede ejendomme bortset fra ejendomme, der er fritaget for grundskyld efter ejendomsskattelovens §§ 7 eller 8.

Grundskyldspromillen til kommunen skal som hovedregel udgøre mindst 6 og højst 24 promille. I København og Frederiksberg dog med tillæg af den promille, der er fastsat for amtskommunal grundskyld.

Til amtskommunerne udskrives grundskylden med 10 promille. Heraf skal et beløb svarende til 4,3 promille af grundværdien for landbrug og gartneri m.v. overføres til staten.

Der kan desuden til primærkommunen opkræves en dækningsafgift på maksimalt 10 promille af forskelsværdien af private ejendomme, der anvendes til visse erhvervs-mæssige formål, som bidrag til de udgifter, de medfører for kommunen.

For offentlige ejendomme, der er fritaget efter § 7 i den kommunale ejendomsskattelev, har såvel primærkommuner som amtskommuner efter loven § 23 adgang til at opkræve dækningsafgift af grundværdien og af forskelsværdien som et bidrag til de udgifter, som ejendommene påfører kommunen.

Primærkommunernes opkrævning af dækningsafgift af grundværdien af statsejendomme sker med vedkommende kommunes grundskyldpromille. Uden for dette område kan dækningsafgiften af grundværdien maksimalt udgøre 10 promille og 5 promille i henholdsvis kommunerne og amtskommunerne.

Dækningsafgiften af forskelsværdien kan maksimalt udgøre 5 promille og 3,75 promille i henholdsvis kommunerne og amtskommunerne.

Det årlige provenu af ejendomsskatten udgør i alt ca. 9 mia.kr. eller ca. 2,4 % af det samlede provenu af direkte og indirekte skatter og afgifter på ca. 375 mia.kr.

2. Indkomstskat.

Efter statsskattelovens § 4, litra b, skal lejeværdien af bolig i egen ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst for ejeren. Lejeværdien skal normalt ansættes til en procentdel af den ansatte eller årsregulerede ejendomsværdi, jf. ligningslovens §§ 15 E - 15 I.

Lejeværdien udgør 2,5 pct. af ejendomsværdien indtil en vis beløbsgrænse og 7,5 **pct.** for beløb herover. Beløbsgrænsen udgør i 1992: 1.390.800 kr. For pensionister m.v. anvendes en sats på 1,2 pct. i stedet for 2,5 pct.

Hvis ejendommen ikke eller kun delvis er bolig for ejeren, kan der efter § 14 i ligningsloven foretages fradrag for ejendomsskatten i den skattepligtige indkomst, i det omfang ejendommen tjener til andet end bolig. Der må i sådanne tilfælde foretages en fordeling af ejendomsværdi og grundværdi.

3. Formueskat.

Ved opgørelsen af den skattepligtige formue medregnes fast ejendom til den ved indkomstårets udgang ansatte eller årsregulerede ejendomsværdi. For ejendomme, som udelukkende anvendes til erhvervsmæssigt formål, gives der ved opgørelsen af den skattepligtige formue et nedslag beregnet som 40 pct. af den ved indkomstårets udgang ansatte eller årsregulerede ejendomsværdi jf. ligningslovens § 18 B.

Ved opgørelsen af den skattepligtige formue medregnes ejendomme, som omfatter mindst 25 ha skov, til værdien opgjort efter § 18 B med et nedslag i den årsregulerede ejendomsværdi på 40 pct. af den af vurderingsmyndighederne til skov henførte del af den således regulerede ejendomsværdi, jf. § 18 C.

Hvis der for landbrugsejendomme er fastsat et differenceløb efter vurderingslovens § 14, medregnes dette ikke ved opgørelsen af den skattepligtige formue.

4. Frigørelsesafgift.

Efter frigørelsesafgiftsloven skal der betales frigørelsesafgift af alle arealer, der benyttes til landbrug, når de overføres fra landzone til byzone eller sommerhusområde. Afgiften beregnes på grundlag af den værdiforøgelse, der finder sted, dvs. forskellen mellem ejendommens landbrugsmæssige værdi og værdien i byzone eller sommerhusområde.

5. Gave- og arveafgift.

Efter administrativ praksis har den offentlige ejendomsvurdering eller årsregulering betydning for beregningen af arve- eller gaveafgift, idet man normalt kun anfægter boets eller parternes værdiansættelse, hvis denne afviger herfra med mere end +/- 15 pct.

6. Afskrivning.

Efter §§ 18 og 19 i afskrivningsloven kan der foretages skattemæssig afskrivning på anskaffelsessummen for visse erhvervsbygninger og særlige installationer.

Ved køb af jord og bygninger under ét omfatter købesummen samtlige elementer, således at man ikke umiddelbart kan konstatere anskaffelsessummen for eventuelle afskrivningsberettigede bygninger og installationer. Der må derfor foretages en fordeling af købesummen, som kan tage udgangspunkt i en udskillelse af den ansatte grundværdi.

For sælgeren af en **afskrivningsberettiget** bygning opstår et tilsvarende fordelingsproblem, når det skal afgøres, om der indtræder skattepligt efter lov om særlig indkomstskat for genvundne afskrivninger.

7. Jordrentebrug.

Grundværdiansættelsen har særlig betydning for ejendomme, der har pligt til at svare jordrente, idet forpligtelsen som hovedregel beregnes med udgangspunkt i den seneste grundværdiansættelse. Foruden for den løbende jordrente har grundværdien også betydning ved fastsættelsen af et eventuelt afløsningsbeløb for forpligtelsen og ved opgørelsen af anskaffelsessummen efter ejendomsavancebeskatnings loven ved salg af ejendomme, der har fået afløst jordrentepligten.

Ifølge Hypotekbanken er der ca. 1100 jordrenteparceller fordelt på ca. 1050 debitorer.

8. Anden anvendelse.

Ved beregning af skødestempel skal den seneste årsregulerede ejendomsværdi anvendes, hvis denne er højere end købesummen. Grundværdierne indgår i beregningsgrundlaget for kommunale bloktilskud. Vurderingerne anvendes desuden til statistikformål, kreditvurdering og nogle steder til beregning af forskellige afgifter f.eks. til rottebekæmpelse, forbrændingsanlæg m.v.

Kapitel 4

Forenklingsbehov og -muligheder.

A. Eiendomsværdibeskatning ctr. grundværdibeskatning.

Det nuværende vurderings- og beskatningssystem, hvor der foretages en selvstændig grundværdiansættelse, og hvor ejendomsbeskatningen hovedsagelig hviler på de ansatte grundværdier, stammer fra en tid, hvor jordværdierne især bestod af landbrugsarealer. Grundbeskatningen er en afløser af den oprindelige ejendomsbeskatning, hvor skatten blev opkrævet som en andel af afgrøderne.

For at tilskynde til den bedst mulige anvendelse af jorden er den direkte sammenhæng imellem beskatningen og det faktiske afkast af jorden opgivet. Grundværdien skal ansættes til den værdi, grunden ville have i ubebygget stand ved en i økonomisk henseende god anvendelse. Det er således ikke det faktiske, men det mulige afkast, der er afgørende for vurderingen og beskatningen.

Dette princip har for landbrugsejendomme ført til den såkaldte bondegårdsregel, hvorefter jordens værdi skal ansættes til den værdi, den ville have, hvis den hørte til en middelstor bondegård og var i middelgod drift. Reglen skal medføre, at der ikke kan opnås nogen skattebesparelse ved en dårlig udnyttelse af jorden, men at en usædvanlig god udnyttelse på den anden side heller ikke medfører en forøget beskatning. Hvis det ville være en økonomisk fordel at benytte jorden til andet end landbrug, må der imidlertid tages hensyn til sådanne muligheder ved vurderingen.

Da man ikke har ønsket at beskatte ejerens arbejde og økonomiske indsats for at forbedre grunden, er der i et vist omfang adgang til at fratække grundforbedringsomkostninger i grundværdien inden grundskatten beregnes.

For byejendomme skal grundværdien ansættes til den værdi, grunden ville have, hvis den ikke var bebygget og blev solgt til en anvendelse, der var økonomisk god, når samtlige forhold og muligheder tages i betragtning.

Som det ses afhænger grundvurderingen og beskatningen hovedsagelig af mulighederne for en økonomisk god anvendelse af den ubebyggede jord. Der tages ikke hensyn til eksisterende bebyggelse og nuværende anvendelse eller til den eventuelle samfundsmæssige belastning ved grundens udnyttelse.

For byejendomme især i København og på Frederiksberg opkræves en stor andel af ejendomsskatten dog som dækningsafgift, og en stigende andel af landets kommuner opkræver dækningsafgift.

I 1980 udgjorde dækningsafgiften ca. 739 mio.kr. eller ca. 13 % af de samlede ejendomsskatter. Omkring halvdelen blev opkrævet som dækningsafgift af offentlige ejendomme til henholdsvis kommuner og amtskommuner. Den anden halvdel var dækningsafgift af forretningsejendomme til kommunerne.

I 1990 var dækningsafgiften steget til i alt ca. 1821 mio.kr. eller knap 21 % af den samlede ejendomsskat, og dækningsafgiften af forretningsejendomme var steget til godt 62 % af den samlede dækningsafgift.

Det må endvidere tages i betragtning, at grundværdibeskatningssystemet stammer fra et udpræget landbrugssamfund og ikke er indrettet med henblik på et moderne industri - og servicesamfund. Grundskatten af landbrugs-ejendomme udgør nu kun ca. 1 mia.kr. eller godt 11 % af det samlede provenu af ejendomsskatten. Traditionen bør derfor ikke stå i vejen for ændringer, som kan medføre hensigtsmæssige forenklinger.

Forenklingsmuligheder ved opgivelse af den selvstændige grundværdiansættelse.

Den selvstændige grundværdiansættelse og den omstændighed, at ejendomsskatten alene beregnes af grundværdien, indebærer betydelige vanskeligheder for vurderingsmyndighederne og medfører et stort antal klagesager.

Da grundens værdi skal ansættes på grundlag af kontantværdien i handel og vandel, er det vanskeligt for vurderingsmyndighederne at fastsætte grundpriser i områder, hvor der faktisk ikke bliver handlet med grunde. I denne situation eksisterer der i realiteten ikke handelspriser, som vurderingsmyndighederne kan lægge til grund for deres vurdering. Den grundværdi, der fastsættes, bliver således et usikkert skøn, som giver anledning til klagesager og forståelsesmæssige problemer for borgerne.

Kravet om, at vurderingen af de ubebyggede grunde ikke skal foretages på basis af deres nuværende anvendelse, men under forudsætning af en økonomisk god anvendelse, medfører yderligere problemer. Oprindeligt var det hovedsagelig faktiske kendsgerninger med hensyn til grundens beskaffenhed, beliggenhed og form m.v., der var afgørende for den økonomisk hensigtsmæssige anvendelse. Kravet indebærer imidlertid, at der skal tages hensyn til såvel de faktiske muligheder som til de retlige muligheder og begrænsninger. Da udviklingen har medført et gennemreguleret samfund, er det nu i langt den overvejende grad de til enhver tid gældende retlige **muligheder**, der er afgørende for den gode økonomiske anvendelse. Hvad der på et givet tidspunkt er en mulig god økonomisk anvendelse afhænger af samfundets regulering i medfør af zonelovgivning, planlovgivning, bygningslovgivning, fredningslovgivning, miljølovgivning m.v. Når de retlige muligheder for udnyttelse af en grund ændres, skal grundværdien og beskattningen ændres i overensstemmelse med de nye muligheder, uden hensyn til den nuværende anvendelse af grunden. Dette skulle indebære en

tilskyndelse til at anvende jorden på den måde, der til enhver tid er mest fornuftig i økonomisk henseende. Der er imidlertid ingen reel økonomisk tilskyndelse til at ændre anvendelse, hvis tabet ved at opgive en nuværende anvendelse er større end gevinsten ved den nye anvendelse. Den reelle handelsværdi af et areal, hvis anvendelse ønskes ændret, afhænger af hvilke udgifter, der påløber til nedrivning, rensning for forurening m.v.

Hvis udnyttelsesmulighederne ændres, således at der i et eksisterende parcelhusområde tillades opførelse af etagebyggeri, forudsætter et sådant byggeri, at de nuværende huse må nedrives. Hvis dette ikke kan betale sig efter en samlet økonomisk vurdering, resulterer ændringen alene i højere grundvurderinger og ejendomsskatter i området. Da handelspriserne for ejendommene ikke vil stige i en sådan situation, bliver ejendomsværdierne uændrede, og den del af vurderingen (forskelsværdien), der kan henføres til husets værdi, bliver minimal. Resultatet bliver derfor en række klagesager, fordi ejerne ikke kan forstå, hvorfor de skal betale mere i ejendomsskat og heller ikke kan forstå, hvorfor deres hus er blevet næsten værdiløst.

Den modsatte situation, hvor anvendelsesmulighederne ændres i restriktiv retning, men dog ikke medfører, at den nuværende anvendelse må opgives, giver næppe anledning til klage. Resultatet bliver imidlertid, at grundvurderingen og dermed grundskatten bliver måske væsentlig lavere end svarende til den faktiske udnyttelse af grunden.

Hvis den selvstændige grundværdiansættelse og grundbeskatning blev opgivet og erstattet af en tilsvarende skat af ejendomsværdien, ville sådanne situationer ikke forekomme, da beskatningen ville afhænge både af de faktiske og retlige muligheder og af den nuværende anvendelse. Det ville desuden være nemmere at fastlægge et mere retvisende beskatningsgrundlag, idet ejendoms-

vurderingerne kan foretages på grundlag af faktiske handelspriser for bebyggede ejendomme. Da mindre udsving i ejendomsvurderingen ikke vil have samme beskatningsvirkning som tilsvarende udsving i grundværdiansættelsen, må det tillige forventes, at en sådan ændring vil indebære en generel nedgang i antallet af vurderingsklager.

En opgivelse af de selvstændige grundværdiansættelser vil også medføre en betydelig formindskelse af behovet for, at vurderingsmyndighederne senere må **revidere** et større antal ejendomsvurderinger.

Grundværdiansættelserne foretages ofte efter samme m²-priser for alle ejendomme i et større område. Hvis en klagesag medfører en ændret grundvurdering for en af ejendommene i området, kan dette bevirke, at grundværdierne for samtlige ejendomme i området må ændres. Da klagesager ofte først afgøres endeligt flere år efter vurderingstidspunktet, kan ændringen indebære, at både vurdering og beskatning af et større antal ejendomme må ændres flere år tilbage. Dette belaster vurderingsmyndigheden og kan tillige virke generende for kommunerne, som pludselig kan komme til at mangle dækning for en del af ejendomsskatten flere år tilbage.

Ejendomsværdien fastsættes individuelt og selvstændigt i modsætning til grundværdien. En ændret ejendomsvurdering i et område medfører derfor ikke behov for at ændre vurderingerne af de øvrige ejendomme i området.

Den særlige **bondegårdsregel** indebærer en vurderings- og beskatningsmæssig forskel for landbrugsjord i forhold til anden jord. Reglen anvendes både for den egentlige landbrugsjord og for den del af jorden, der er bebygget eller anvendes til have, park eller lignende. Reglen indebærer en skattemæssig fordel for små ejendomme, som kun i ringe grad benyttes til landbrug eller gartneri. Dette har medført et pres på vurderingssystemet fra ejere af ejendomme med et mindre jordtilliggende for at få

de pågældende ejendomme vurderet som landbrugsejendomme i stedet for beboelsesejendomme, og nogle af afgørelserne har mødt kritik fra forskellig side. Hvis grundværdien opgives som selvstændigt vurderingselement, vil det ikke længere være nogen særlig fordel for de pågældende ejendomme at blive vurderet som landbrugsejendom. Ejendomsværdien, som i så fald skal benyttes ved beskattningen, afhænger ikke af bondegårdsreglen, men af handelsprisen for den samlede ejendom.

Ejendomsværdien for den samlede landbrugsejendom skal svare til handelsværdien.

Efter det nuværende system fastsættes ejendomsværdien for landbrugsejendomme som summen af grundværdien, stuehusbygningsværdien og den tekniske værdi af driftsbygninger. Hvis denne værdi er mindre end den sum, som kan opnås ved frasalg af jorden til en anden landbrugsejendom og salg af den bebyggede lod til beboelse, fastsættes værdien dog på grundlag af disse værdielementer.

Grundværdien ansættes efter bondegårdsreglen med udgangspunkt i ha-priser, der fastsættes af Ligningsrådet forud for hver almindelig vurdering. Disse priser varierer fra landsdel til landsdel og er ca. dobbelt så høje på øerne som i Jylland. I priserne medtages den **boligværdi**, der er knyttet til en landbrugsejendom af gennemsnitlig størrelse uden særlig beliggenhedsværdi i den pågældende landsdel. I områder, hvor beliggenheden medfører en boligværdi, der er højere end normalt i landsdelen, forhøjes ha-værdierne for de første 40 ha tilsvarende.

Af hensyn til reglerne om bygningsafskrivning ville det være en fordel altid at beregne en teknisk værdi af driftsbygningerne som grundlag for ejendomsværdiansættelsen, da man herved ville undgå, at tillægsparcelværdien fejlagtigt benyttes som afskrivningsgrundlag.

Den **mer** beskatning, der kan følge af en overgang til ejendomsværdibeskatning, vil være mindre tyngende for de store ejendomme, som har en relativt langt mindre fordel af bondegårdsreglen, end de helt små ejendomme. En eventuel skattemæssig forvridning til skade for de små landbrugsejendomme kan eventuelt undgås ved en passende differentiering af ejendomsværdibeskatningen, jf. senere.

Hvis grundskatten afløses af en ejendomsværdiskat, medfører det tillige en afskaffelse af **fradraget for forbedringer** af grundværdien. Dette indebærer i sig selv en administrativ forenkling, jf. kap. 4, B.

Ændringen medfører også, at den værditilvækst, der skyldes eget arbejde eller egen økonomisk indsats, vil blive omfattet af ejendomsbeskatningen. En sådan beskatning findes imidlertid også i det nuværende system, idet kommunerne kan opkræve en dækningsafgift af forskelsværdien af visse ejendomme. Denne afgift kan opfattes som kompensation for de samfundsmæssige belastninger, der påføres af ejendomme, hvoraf der ikke opkræves grundskat, eller som typisk medfører belastninger, der ikke kan kompenseres af den opkrævede grundskat. For så vidt angår formuebeskatningen og beregningen af indkomstskat af værdi af bolig i egen ejendom, tages der heller ikke hensyn til, om en værditilvækst skyldes egen indsats, inflation eller andre samfundsskabte forhold, og den almindelige indkomstskat opkræves progressivt i forhold til værdien af indsatsen.

En opgivelse af grundværdien som en selvstændig vurderingsansættelse medfører ikke, at grundværdien forsvinder fuldstændig fra vurderingssystemet. Grundværdielementet vil stadig eksistere som et led i den samlede vurdering på linie med andre faktorer vedrørende boligareal og -standard, beliggenhed osv. En afvigelse i grundværdien vil imidlertid ikke få selvstændig betydning, i det omfang den opvejes af eventuelle afvigelser i de andre vurderingselementer. Ejendomsværdiansættelsen

kan derfor godt svare til en sandsynlig handelspris, selv om der kan rejses tvivl om grundværdielementets størrelse.

Udvalget finder på baggrund af det anførte, at en afskaffelse af den selvstændige grundværdiansættelse vil være en væsentlig administrativ forenkling. Den største forenkling opnås, hvis grundskatten afløses af en **ejendomsværdiskat** fastsat med udgangspunkt i en fælles sats for alle ejendomskategorier, der er beregnet således, at den giver samme skatteprovenu som grundskatten.

Udvalget har ikke foreslået ændringer i den kommunale ejendomsskattelovs princip, hvorefter den enkelte kommune selv inden for visse rammer fastsætter sin grundskyldspromille og dækningsafgiftspromille. Kommunernes Landsforening, Frederiksberg og Københavns kommuner ønsker dog at præcisere, at der fortsat bør være mulighed for den enkelte kommune til selv at fastsætte sin **ejendomsskat**.

En omlægning fra grundskat til ejendomsværdiskat vil - hvis omlægningen består i, at det nuværende grundskatteprovenu opkræves på grundlag af de samlede ejendomsværdier i stedet for de samlede grundværdier - medføre højere ejendomsskatter for ejendomme, hvor grundværdien udgør en lavere procent af ejendomsværdien end gennemsnittet i kommunen. Omvendt falder ejendomsskatterne for ejendomme, hvor grundværdien udgør en højere procent af ejendomsværdien end gennemsnittet i kommunen.

En omlægning vil således have **fordelingsmæssige konsekvenser**.

Disse konsekvenser kan illustreres ved nogle eksempler fra 3 kommuner. Eksemplerne er tilfældigt valgte og giver derfor ikke noget entydigt billede af konsekvenserne i de pågældende kommuner, endsige på landsbasis. Men ek-

semplerne kan alligevel give et indtryk af de beløbsmæssige ændringer for konkrete ejendomme. I eksemplerne er det lagt til grund, at proventet af både den kommunale og amtskommunale grundskat ønskes fastholdt uændret, og at der ønskes fastsat ens ejendomsværdiskattesats for alle typer af ejendomme i den pågældende kommune i stedet for ens grundværdiskattesats.

Eksempel 1.

Hørsholm kommune. Grundskyldspromillen (incl. amtsgrundskylden) udgjorde her 20 i 1989. Dette svarer til en provenuneutral "ejendomsskyldpromille" på 7,1, som ville have medført følgende:

	Ejendoms- værdi (1/1-1988)	Afg.pligtig grundværdi (1/1-1988)	Grundskyld	Ejendoms- skyld	Forskel	Forskel
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	pct.
Ejerlejl.hed	820.000	124.600	2.492	5.822	+ 3.330	+ 134
Enfam.hus	1.120.000	500.800	10.016	7.952	- 2.064	- 21
Grund	607.500	607.500	12.150	4.313	- 7.837	- 65
Butik *	4.140.000	1.950.800	39.016	29.394	- 9.622	- 25
Udlejnings- ejendom	8.050.000	3.131.000	62.620	57.155	- 5.465	9
Landbrugs- ejendom	3.300.000	664.700	13.294	23.430	+ 10.136	+ 76

Ejendommen omfatter bl.a. et supermarked.

Der opkræves dækningsafgift af forretningsjendomme i Hørsholm kommune.

I **1989** er dækningsafgiften for ejendommen opgjort til • 21.230,- kr., hvilket beløb er beregnet således:

Ejendomsværdi pr. 1/1 1988	4.140.000,- kr.
Grundværdi pr. 1/1 1988 uden for- bedringsnedslag (1.950.800 + 16.000)	1.966.800,- kr.
Forskelsværdi	2.173.200,- kr.
- bundfradrag	50.000,- kr.
Beregningsgrundlag for dækningsafgift	
Dækningsafgift i Hørsholm i 1989 =	2.123.000,- kr.
10 promille eller	<u>21.230.- kr.</u>

Eksempel 2;

Billund kommune. Grundskyldspromillen (incl. amtsgrundskylden) udgjorde her 16 i 1989. Dette svarer til en provenuneutral "ejendomsskyldpromille" på 2, som ville have medført følgende:

	Ejendoms- værdi (1/1-1988)	Afg.pligtig grundværdi (1/1-1988)	Grundskyld skyld	Ejendoms- skyld	Forskel	Forskel
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	pct.
Ejerlejl.hed	340.000	28.600	458	680	+ 222	+ 48
Enfam.hus	550.000	76.500	1.224	1.100	- 124	- 10
Grund	148.500	27.500	440	297	- 143	- 33
Butik *	6.050.000	746.400	11.942	12.100	+ 158	+ 1
Udlejnings- ejendom	1.730.000	549.000	8.784	3.460	-5.324	- 61
Landbrugs- ejendom	1.750.000	219.800	3.517	3.500	- 17	- 1

* Der er tale om et supermarked.

Der har ikke været opkrævet dækningsafgift i Billund Kommune.

Eksempel 3.

Odense kommune. Grundskyldspromillen (incl. amtsgrundskylden) udgjorde her 20,4 i 1989. Dette svarer til en provenuneutral "ejendomsskyldpromille" på 4,3, som ville have medført følgende:

	Ejendoms- værdi (1/1-1988)	Afg.pligtig grundværdi (1/1-1988)	Grundskyld	Ejendoms- skyld	Forskel	Forskel
	kr.	kr.	kr.	kr.	kr.	pct.
Ejerlejl.hed	500.000	84.800	1.730	2.150	+ 420	+ 24
Enfamiliehus	520.000	147.100	3.001	2.236	765	- 25
Grund	140.000	140.000	2.856	602	- 2.254	- 79
Butik *	4.600.000	665.600	13.578	19.780	+ 6.202	+ 46
Udlejnings- ejendom	2.350.000	290.000	5.916	10.105	+ 4.189	+ 71
Landbrugs- ejendom	4.200.000	1.578.800	32.207	18.060	-14.147	- 44

* Der er tale om en ejendom med kontor, handel og lager.

Der opkræves dækningsafgift af forretningsejendomme i Odense kommune.

I **1989** er dækningsafgiften for ejendommen opgjort til - 33.762,- kr., hvilket beløb er beregnet således:

Ejendomsværdi pr. 1/1 1988	4.600.000,- kr.
Grundværdi pr. 1/1 1988 uden for- bedringsnedslag (665.600 + 133.100)	798.700,- kr.
Forskelsværdi	3.801.300,- kr.
- bundfradrag	50.000,- kr.
Beregningsgrundlag for dækningsafgift	3.751.300,- kr.
Dækningsafgift i Odense i 1989 = 9 promille eller	<u>33.762.- kr.</u>

Som tidligere nævnt, er der fastsat særlige grundværdiansættelsesregler for landbrugsejendomme. Dette rejser spørgsmålet, om en eventuel omlægning fra grundskat til ejendomsskat indebærer særlige konsekvenser for landbrugsejendomme.

I det følgende gives nogle eksempler på virkningerne for henholdsvis store, middelstore og små landbrugsejendomme i 2 kommuner.

Eksemplerne er tilfældig valgt og vedrører konkrete ejendomme og vurderinger. I eksemplerne er lagt til grund, at provenuet af både den kommunale og amtskommunale grundskat ønskes fastholdt uændret, og at der ønskes fastsat ens ejendomsværdiskattesats for alle typer af ejendomme i den pågældende kommune i stedet for ens grundværdiskattesats.

Fredensborg - Humlebæk kommune.

Grundskyldspromillen (incl. amtsgrundskylden) udgjorde her 21 i 1989. Hvis kommunen (og amtet) skulle have haft et tilsvarende provenu i form af en "ejendomsskyldpromille", skulle denne have udgjort 6. Dette ville have medført følgende:

Landbrug a)	Ejendomsværdi	kr. 3.500.000
Areal 53 ha	Grundværdi	kr. i.196.900
	Grundskyld	kr. 25.135
	"Ejendomsskyld"	kr. 21.000
	Forskel	kr. - 4.135
	Forskel i procent	- 16
Landbrug b)	Ejendomsværdi	kr. 2.900.000
Areal 32 ha	Grundværdi	kr. 696.300
	Grundskyld	kr. 14.622
	"Ejendomsskyld"	kr. 17.400
	Forskel	kr. + 2.778
	Forskel i procent	+ 19

Landbrug c)	Ejendomsværdi	kr. 1.150.000
Areal 12 ha	Grundværdi	kr. 282.100
	Grundskyld	kr. 5.922
	"Ejendomsskyld"	kr. 6.900
	Forskel	kr. + 978
	Forskel i procent	+ 19

Ringe kommune

Grundskyldspromillen (incl. amtsgrundskylden) udgjorde her 16 i 1989. Hvis kommunen (og amtet) skulle have haft et tilsvarende provenu i form af en "ejendomsskyldspromille", skulle denne have udgjort 3. Dette ville have medført følgende:

Landbrug a)	Ejendomsværdi	kr. 3.320.000
Areal 68 ha	Grundværdi	kr. 1.216.000
	Grundskyld	kr. 19.456
	"Ejendomsskyld"	kr. 9.960
	Forskel	kr. 9.496
	Forskel i procent	48

Landbrug b)	Ejendomsværdi	kr. 1.900.000
Areal 29 ha	Grundværdi	kr. 580.000
	Grundskyld	kr. 9.280
	"Ejendomsskyld"	kr. 5.700
	Forskel	kr. 3.580
	Forskel i procent	39

Landbrug c)	Ejendomsværdi	kr. 1.150.000
Areal 12 ha	Grundværdi	kr. 282.100
	Grundskyld	kr. 5.922
	"Ejendomsskyld"	kr. 6.900
	Forskel	kr. + 978
	Forskel i procent	+ 19

Eksemplerne viser den klare tendens, at en overgang til beskatning af ejendomsværdierne i stedet for grundværdierne vil medføre en øget beskatning for de mindre landbrugsejendomme - og jo mindre areal jo større relativ beskatningsforøgelse. Dette forhold er en direkte

følge af de landbrugsmæssige grundværdiers ansættelse iflg. den såkaldte "bondegårdsregel". Det følger af "bondegårdsreglen", at grundværdien for en given bonitet i en given landsdel er den samme pr. hektar uanset ejendomsstørrelsen.

Da forskelsværdien på en landbrugsejendom med animalsk produktion relativ set overstiger forskelsværdien på en landbrugsejendom med korn og frøavl, vil en overgang fra grundbeskatning til ejendomsbeskatning iøvrigt også som en generel konsekvens medføre en relativ mindre beskatning for korn og frøavlsejendomme på bekostning af ejendomme med animalsk produktion.

Det er en politisk vurdering, om de **fordelingsmæssige** konsekvenser af en omlægning er acceptable eller ej.

Ved en vurdering af ændringerne skal man være opmærksom på, at ejendomsskatter vedrørende erhvervsmæssigt benyttede ejendomme kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige - og personlige - indkomst, jf. ligningslovens § 14 og personskattelovens § 3. Skatteværdien af fradraget kan således udgøre op til 68 pct. af den fradragberettigede ejendomsskat. Ved en marginalskat på 68 pct. vil nettoændringen af ejendomsskatterne dermed udgøre under 1/3 af de i eksemplerne angivne beløb.

Såfremt de fordelingsmæssige virkninger af en omlægning anses for uacceptable, rejser det spørgsmål sig, om der kan etableres ordninger, der helt eller delvis **afbøder** virkningerne.

I den forbindelse finder udvalget det meget væsentligt, at eventuelle ordninger af denne karakter bliver enkle. I modsat fald risikerer man, at prisen for forenklinger på det egentlige vurderingsområde bliver mere indviklede regler og arbejdsprocedurer på andre områder. Dette vil være i strid med forenklingssigtet.

En ordning til **afbødning af konsekvenserne** kunne være en lempelsesbestemmelse, som indebærer, at ejendomsskatterne for den enkelte ejendom **højst** kan stige **eller falde** med **et vist beløb** fra det ene år til det næste. Tilsvarende bestemmelser findes allerede i dag vedrørende lejeværdi af bolig i egen ejendom for så vidt angår stigninger, jf. ligningslovens § 15 E, stk. 3-7.

Ændringer i ejendomsskatterne kan skyldes mange forhold, f.eks. ændringer i værdien som følge af ejendomsændringer eller ændrede skattesatser. Hvis en lempelsesordning skal være enkel, bør der i givet fald alene tages hensyn til, at der er sket ændringer i ejendomsskatterne samt størrelsen af disse ændringer, dvs. uden hensyntagen til baggrunden herfor.

Det kunne endvidere overvejes at gøre en sådan lempelsesordning tidsbegrænset, således at den maksimale lempelse nedtrappes over en årrække på f.eks. 5 for derefter at falde helt væk.

En anden model til afbødning af de fordelingsmæssige konsekvenser af en omlægning kunne være en passende differentiering af den beskatning, som i givet fald må ske på grundlag af ejendomsværdien. Det vil sige en ordning, hvor der fastsættes forskellige **skattesatser** for de enkelte ejendomskategorier, således at virkningerne af omlægningen for den enkelte kategori søges mindsket mest muligt. Det må dog antages, at selv den fineste mulige differentiering næppe vil kunne hindre spring i ejendomsskatten. Men springene vil - alt andet lige - kunne dæmpes.

Udvalget finder det af afgørende betydning, at en differentieringsordning kun søges etableret, i det omfang landets ejendommene kan opdeles i **veldefinerede kategorier**, og at differentieringen i det hele taget begrænses til de ejendomskategorier, der ellers ville blive hårdt ramt eller ville opnå de største fordele ved omlæg-

ningen. Forskelle i skattesatser for de enkelte ejendoms-kategorier vil kunne medføre ønsker fra ejerne om overflytning til en beskatningsmæssig set "billigere" ejendoms-kategori. Medmindre der bliver tale om opdeling i få og veldefinerede kategorier, vil en differentiering derfor kunne virke administrativt belastende, hvorved de administrative gevinster ved omlægningen til ejendoms-værdibeskatning fortabes.

De vurderede ejendomme har altid været opdelt i forskellige benyttelsesgrupper. En opdeling af ejendommene er således for så vidt ikke noget nyt.

Indtil indførelsen af årsreguleringssystemet efter 17. almindelige vurdering i 1981 blev benyttelsesgrupperne anvendt af vurderingsmyndighederne til at foretage statistiske opgørelser over vurderingsresultatet og pris-udviklingen på fast ejendom og til udskillelse af ejendomme til lejeværdiberegning.

Indførelsen af årsreguleringssystemet har medført, at opdelingen i benyttelsesgrupper nu tillige finder anvendelse ved de årlige reguleringer af ansættelserne af ejendoms- og grundværdi, idet reguleringerne i medfør af vurderingslovens § 2 A skal ske på grundlag af statistiske oplysninger om salgsprisen for ejendomme af den pågældende art og geografiske beliggenhed. Det er Ligningsrådet, der fastsætter reguleringssatserne for de enkelte ejendomsgrupper.

Den beskatningsmæssige betydning af de nuværende forskelle i reguleringssatserne er normalt ret begrænset. Den enkelte ejers interesse i at få ejendommen placeret i en skattemæssigt set billigere benyttelsesgruppe vil dermed normalt være forholdsvis lille.

Det må antages, at den beskatningsmæssige betydning af opdelingen af ejendommene vil øges ved overgang til en differentieret ejendomsværdiskat. Det bliver dermed af

større betydning, at opdelingen af ejendommene kan ske efter så objektive kriterier som muligt, så afgrænsningsproblemer minimeres.

Den grupperingsordning, man har arbejdet med i en årrække i forbindelse med årsreguleringerne, vil således ikke nødvendigvis kunne lægges til grund ved en differentieret ejendomsbeskatning.

En gennemgang af de forskellige benyttelsesgrupper, som anvendtes ved 18. almindelige vurdering, viser, at det er meget vanskeligt at angive objektive kriterier for opdelingen og dermed at undgå afgrænsningsproblemer. Dette gælder, uanset om man anvender den relativt "finmaskede" opdeling, som anvendtes ved 18. almindelige vurdering, eller en grovere opdeling.

Som det fremgår af eksempel 1-3 i det foranstående, tyder det på, at de største ændringer ved en omlægning til ejendomsværdiskat vil vedrøre ubebyggede grunde og ejerlejligheder. Førstnævnte ejendomsgruppe vil få skattelettelser ved omlægningen, og sidstnævnte gruppe vil få skattestigninger.

Netop disse 2 grupper af ejendomme er formentlig de letteste at udskille fra **ejendomsmassen** i øvrigt. At en grund er ubebygget, er et objektivt kriterium, og for ejerlejligheder gælder i forvejen særlig lovgivning, der forudsætter, at denne ejendomstype kan udskilles.

Det kunne derfor overvejes at lave en differentiering af ejendomsværdiskatten, således at beskatningsprocenten fastsættes højere henholdsvis lavere for disse ejendomme end for øvrige ejendomme. For beboelsesejerlejlighederne kunne en merbeskatning eventuelt imødegås ved andre ændringer, f.eks. ved indførelse af vedligeholdelsesstandardfradrag ved opgørelsen af ejendommens skattemæssige driftsresultat. Herved ville differentieringen kunne begrænses yderligere.

Udvalget finder, at en differentieringsordning i givet fald bør begrænses til den ovenfor beskrevne opdeling i 3 eller 2 kategorier. I modsat fald vil de administrative fordele ved en omlægning af ejendomsbeskatningen kunne tabes.

Efter **den kommunale** ejendomsskattelov er visse ejendoms-typer helt eller delvis **fritaget for grundskyld** eller kan fritages for grundskyld. Efter vurderingslovens S 33 skal vurderingsrådet for disse ejendomme foretage de fordelinger af ejendomsværdi, grundværdi og eventuelt fradrag i grundværdien for forbedringer, som er fornødne for at beregne ejendomsskatten. Tilsvarende fordelinger skal foretages for ejendomme, hvor der kan kræves **dækningsafgift** af en del af ejendommen, f.eks. fordi en del af ejendommen benyttes til butik, og en anden del benyttes til beboelse. Da fordelingerne normalt ikke kan indpasses i de maskinelle vurderingssystemer, men kræver konkret sagsbehandling, medfører de en betydelig belastning af vurderingssystemet.

For offentlige ejendomme, der er fritaget for grundskyld, kan kommunerne og amtskommunerne beregne dækningsafgift både af forskelsværdien og af grundværdien.

Provenuer.

Nedenfor er gengivet kommunernes budgetterede provenuer af ejendomsskatter for 1991 (mio.kr.).

Grundskyld

Hele landet (ekskl. København og Frederiksberg)	3.011
København	837
Frederiksberg	108
I alt	3.955

Dækningsafgift af offentlige ejendomme

Hele landet (ekskl. København og Frederiksberg)	281
København	255
Frederiksberg	24
I alt	561

Dækningsafgift af forretningsejendomme

Hele landet (ekskl. København og Frederiksberg)	950
København	316
Frederiksberg	18
I alt	1.284

København

Grundskyld	837
Dækningsafgift af offentlige ejendomme	255
Dækningsafgift af forretningsejendomme	316
I alt	1.408

Kilde: Kommunal Årbog 1991

Både i ejendomsskattelovens § 23 (dækningsafgift af offentlige ejendomme) og § 23 A (dækningsafgift af forretnings- og lignende ejendomme) karakteriseres dækningsafgiften som et bidrag til de udgifter, de pågældende ejendomme medfører for kommunen.

Det er dog ikke sådan, at der i den forbindelse er foretaget eksakte opgørelser over disse udgifter. Der er tale om en almindeligt holdt begrundelse, som ikke har nogen retsvirkning.

Hvis den egentlige grundværdiansættelse afskaffes, bortfalder muligheden for at beregne dækningsafgift såvel af grundværdien som af forskelsværdien. Hvis dækningsafgiften afskaffes, vil det imidlertid medføre et provenutab på godt en femtedel af den samlede ejendomsskat. Det er derfor nødvendigt enten at finde en anden ordning til afløsning af dækningsafgiften, eller at bevare en grundværdiansættelse for ejendomme med dækningsafgift.

Dækningsafgiften af **offentlige ejendomme**, der er fritaget for grundskyld, beregnes med forskellig sats af grundværdien og forskelsværdien, og den kan i praksis overstige den grundskyld, som ellers skulle betales. En ordning, hvorefter der i stedet blev indført en fakultativ adgang til at opkræve almindelig ejendomsskat for sådanne ejendomme, kunne formentlig i praksis medføre nogenlunde samme økonomiske resultater som nu. Det kunne også overvejes helt at afskaffe dækningsafgiften af offentlige ejendomme. Afgiften er reelt et led i byrdefordelingen imellem staten, amtskommunerne og kommunerne. Dette **byrdefordelingsproblem** kunne i stedet indgå som en faktor i de årlige byrdefordelingsforhandlinger på linie med andre faktorer. Man kunne i så fald overveje en udvidelse af kredsen af ejendomme, der er undtaget fra vurdering efter vurderingslovens § 7.

For **private forretningsejendomme** opkræves dækningsafgiften af forskelsværdien som et tillæg til grundskylden. Denne afgift kunne i stedet afløses af en adgang til inden for visse grænser at opkræve en højere almindelig ejendomsskat af de pågældende ejendomme. En anden mulighed kunne være at pålægge faste årlige afgiftsbeløb på de forskellige erhvervsjendomme i forhold til de udgifter, de medfører for kommunen.

B. Fradrag i grundværdien for forbedringer.

Såfremt de fornødne oplysninger foreligger, skal der ved vurderingen gives et fradrag i grundværdien for forbed-

ringer, der bevirker en stigning i grundværdien, hvad enten forbedringerne skyldes kapitalanvendelse eller ejers arbejde. Fradraget må kun gives i det omfang, hvori forbedringen må antages at medføre en forøgelse af grundværdien, og det må ikke overstige udgifterne til forbedringen heri medregnet værdien af ejers eget arbejde. Selv om fradraget ikke kan udnyttes fuldt ud på det tidspunkt, hvor forbedringen udføres, kan det dog optræde som et hvilende forbedringsfradrag, som kan udnyttes ved en senere grundværdistigning. Fradraget bortfalder normalt efter 30 år.

De fradragsberettigede forbedringer for **byejendomme** vil hovedsageligt bestå af arbejder til anlæg af veje, kloaker, udstykninger samt anlæg af forsyningsledninger. Pålægges en ejendom et bidrag, som udover selve anlægsudgiften indeholder dækning af driftsudgifter, er kun selve anlægsudgiften fradragsberettiget.

Det karakteristiske ved de foranstaltninger, der kan berettige til fradrag, er, at de almindeligvis er udført uden for grunden, idet arbejder inde på grunden må ses i sammenhæng med bebyggelsen og således indgår i forskelsværdien.

En undtagelse fra hovedreglen om, at arbejderne skal være foretaget uden for grunden, er f.eks. interne boligveje i særligt store bebyggelser.

Af størst betydning for **landbrugsejendomme** m.v. er **forbedringsarbejder**, der foretages med det formål at forøge dels det dyrkbare areal dels jordens dyrkningsværdi. Typiske foranstaltninger, der berettiger til fradrag, er inddæmning, udtørring og opdyrkning af hede og mose m.v., samt dybdepløjning, planering og påfyldning af muldjord på afgravede arealer. Der indrømmes endvidere fradrag for udgiften til den mængde mergel, kalk og grundgødning, der er nødvendig for at bringe **nyopdyrket jord i** middelgod kultur.

De specielle regler for grundværdiansættelse af landbrugsjord, hvorefter jorden skal ansættes i grundværdi som værende i middelgod kultur, uanset om den faktiske kulturtilstand er over eller under middel, bevirker undertiden, at udgifter til forbedringer af kulturtilstanden ikke kommer til at påvirke ansættelsen af grundværdien, men udelukkende påvirker ansættelsen af ejendomsværdien.

Ansættelsen af fradraget er forbundet med en række vanskeligheder:

Når et arbejde vedrører en grund, må der for det første tages stilling til, om der foreligger en forbedring af grunden, eller om det er arbejde, der alene udbedrer en tidligere forringelse, f.eks. rensning af en grund, der er forurennet af den nuværende eller en tidligere ejer, retablering af grusgrave og lignende.

For at opgøre fradraget er det nødvendigt at bedømme værdiforøgelsen og sammenholde denne med de positive udgifter og vurdere værdien af ejers eventuelle eget arbejde.

I tilfælde, hvor en grund fuldstændig skifter anvendelse, kan det være vanskeligt at afgøre, om den ændrede anvendelse er en forbedring og i givet fald, hvor stor værdien af forbedringen er, f.eks. opfyldning af et tidligere udgravet havnebassin.

Ved byggeri skal det afgøres, om en forbedring alene vedrører den ubebyggede grund, eller om forbedringen er en forudsætning for selve bebyggelsen. F.eks. pilotering.

Da byggemodning ofte udføres af kommunerne i sammenhæng med ikke fradragsberettigede arbejder, kan det være vanskeligt eller umuligt at udskille og

fordele den fradragsberettigede andel på de enkelte parceller.

Det skal afgøres, om en foranstaltning er en forbedring af grunden, eller om den har karakter af **en** driftsudgift for ejendommen.

Hertil kommer, at de fradragsberettigede udgifter ofte står i et misforhold til grundværdien, **således** at byggemodningsudgiften ikke kan **indeholdes i** grundværdien. Herved kan der opstå et hvilende fradrag.

Udvalget finder derfor, at det vil være en administrativ forenkling, alene at afskaffe fradraget for forbedring i grundværdien, såfremt fradraget ikke forsvinder som et led i en afskaffelse af den selvstændige grundværdiansættelse.

Ved 18. almindelige vurdering pr. 1. januar 1986 udgjorde den samlede grundværdi af alle landets ejendomme 385 mia.kr. Fradraget for forbedringer udgjorde i alt 13 mia.kr. eller ca. 3 pct. af de samlede grundværdier.

Fradraget for den enkelte ejendom vil typisk variere fra nogle små beløb op til 90.000 - 100.000 kr.

En ophævelse af fradraget for forbedringer vil med uændrede skattesatser medføre en stigning i det samlede grundskatteprovenu fra ca. 7 mia.kr. til ca. 7.2 mia.kr. eller ca. 200 mio.kr. Stigningen vil især ramme ejendomme, der er byggemodnet i de seneste år.

Konsekvenser **af at** ophæve **fradraget** ved forskellige beløbsstørrelser og beskatningspromiller kan ses af følgende eksempler:

	Med fradrag for forbedringer	Uden fradrag for forbedringer	Difference
Grundværdi	250.000 kr.	250.000 kr.	
fradr.f. forb.	<u>50.000 kr.</u>	<u>0 kr.</u>	
Beskatnings- grundlag	200.000 kr.	250.000 kr.	
Skat 9 o/oo	1.800 kr.	2.250 kr.	450 kr.
Skat 24 o/oo	4.800 kr.	6.000 kr.	1.200 kr,
Grundværdi	400.000 kr.	400.000 kr.	
fradr.f.forb.	<u>80.000 kr.</u>	<u>0 kr.</u>	
Beskatnings- grundlag	320.000 kr.	400.000 kr.	
Skat 9 o/oo	2.880 kr.	3.600 kr.	720 kr.
Skat 24 o/oo	7.680 kr.	9.600 kr.	1.920 kr.

Oversigt over gennemsnitlig grundværdi og fradrag for forbedringer for forskellige ejendomstyper i 4 tilfældigt valgte kommuner:

Ejendomstype	antal	gennemsnitlig grundværdi og fradr. f. forb.	grundskyld- promille	grundskyld
---------------------	--------------	--	-----------------------------	-------------------

Enfamiliehuse:

Horsens	12.300	107.445	18,7	2.009
Fradr.f.forb.	8.874	12.127	18,7	227
Hørsholm	5.094	496.493	18,0	8.937
Fradr.f.forb.	3.113	18.331	18,0	330
Kjellerup	3.190	67.182	16,0	1.075
Fradr.f.forb.	2.016	12.413	16,0	199
Nykøbing, Rørvig	1.761	84.508	37,0	3.127
Fradr.f.forb.	1.593	11.460	37,0	424

Udleininaseid:

Horsens	562	349.612	18,7	6.538
Fradr. f. forb.	74	76.804	18,7	1.436
Hørsholm	46	8.487.860	18,0	152.781
Fradr. f. forb.	20	1.486.910	18,0	26.764
Kjellerup	58	291.151	16,0	4.658
Fradr. f. forb.	36	202.905	16,0	3.246
Nykøbing, Rørvig	63	289.930	37,0	10.727
Fradr. f. forb.	60	71.113	37,0	2.631

Ejendomstype	antal	gennemsnitlig grundværdi og fradr. f. forb.	grundskyld- promille	grundskyld
--------------	-------	---	-------------------------	------------

Landbrug;

Horsens	616	353.978	18,7	6.620
Fradr.f.forb.	24	5.291	18,7	99
Hørsholm	33	3.731.460	18,0	67.166
Fradr.f.forb.	2	1.800	18,0	32
Kjellerup	1.090	197.392	16,0	3.158
Fradr.f.forb.	95	2.254	16,0	36
Nykøbing, Rørvig	67	271.546	37,0	10.047
Fradr.f.forb.	7	20.214	37,0	747

Ejerlejligheder;

Horsens	1.586	46.048	18,7	861
Fradr.f.forb.	484	8.343	18,7	15
Hørsholm	1.013	140.138	18,0	2.522
Fradr.f.forb.	619	5.857	18,0	105
Kjellerup	148	28.493	16,0	456
Fradr.f.forb.	60	13.118	16,0	210
Nykøbing, Rørvig	220	29.406	37,0	1.088
Fradr.f.forb.	204	4.945	37,0	183

Ejendomstype	antal	gennemsnitlig grundværdi og fradr. f. forb.	grundskyld- promille	grundskyld
--------------	-------	---	----------------------	------------

Sommerhuse:

Horsens	132	77.306	18,7	1.445
Fradr. f. forb.	72	4.708	18,7	88
Hørsholm	26	600.523	18,0	10.809
Fradr. f. forb.	2	2.850	18,0	51
Kjellerup	149	63.642	16,0	1.018
Fradr. f. forb.	104	1.514	16,0	24
Nykøbing, Rørvig	5.431	80.353	37,0	2.973
Fradr. f. forb.	889	3.089	37,0	114

Hvis man vil undgå at ramme ejendomme, der hidtil har haft et fradrag for forbedringer, **foreslår udvalget**, at en afskaffelse begrænses til fremtidige forbedringer, således at de nuværende fradrag kan benyttes indtil de udløber. Der er for tiden ikke noget stort behov for ny byggemodning af grunde. Hvis fradraget forsvinder for fremtidig byggemodning, må det forventes, at den skattemæssige virkning heraf vil blive helt eller delvis udlignet gennem prisdannelsen for ikke-modnede grunde.

Bondegårdsreglens virkning på stuehusvurderingen.

Som omtalt s. 29 ff. medfører vurdering efter bondegårdsreglen en lempeligere beskatning af landbrugets stuehuse end af andre beboelsesejendomme. En udligning eller formindskelse af denne forskel kan for de egent-

lige landbrugsejendomme medføre en mere realistisk beskætning af stuehusgrundens reelle værdi. For så vidt angår de helt små ejendomme, som reelt ikke eller kun i ringe grad benyttes til landbrug eller gartneri, kan en ændring medføre en formindskelse af presset på vurderingsmyndighederne for at få disse ejendomme vurderet efter bondegårdsreglen.

1. Nuværende forhold.

Grundlaget for fastsættelse af de landbrugsmæssige hektarpriser er givet i vurderingslovens § 14, stk. 2. Der angives heri, at de landbrugsmæssige hektarpriser fastsættes på grundlag af prisforholdene for landbrugsjord i de enkelte geografiske områder og bonitetsgrupper m.v., når jorden tænkes at høre til en bebygget, middelstor landbrugsejendom i middelgod drift.

Der er tale om standardiserede regler, som ikke svarer til den almindelige betragters opfattelse af værdimæssige sammenhænge - med mindre der er tale om en ejendom, som svarer til standarden i form af en såkaldt "middel" landbrugsejendom.

På grund af de standardiserede bestemmelser for landbrugsejendommens grundværdiansættelse vil hektarpriserne i en bestemt egn have udsving bestemt af jordens bonitet. Lovens bestemmelser hindrer imidlertid, at grundværdierne afspejler eventuelle forskelle i jordværdier på store og små ejendomme, for godt eller dårligt beliggende ejendomme m.v.

Denne omstændighed medfører, at man for de overordentlig mange ejendomme, som ikke svarer til standarden, må adskille ansættelsen af grundværdi (foretaget efter standardiserede grundværdibestemmelser) fra ansættelsen af ejendomsværdi, som sker efter vurderingslovens hovedbestemmelse om værdi i handel og vandel.

Hektarpriserne fastsættes efter lovens bestemmelser på

grundlag af den middelstore landbrugsejendoms værdiforhold. Den samlede grundværdi for en middelstor bondegård på 30 hektar påvirkes af, at værdien af stuehusgrunden pr. arealenhed reelt er højere end værdien pr. arealenhed af resten af jorden. Da hele arealet skal ansættes til samme hektarpris, må denne merværdi, der skyldes boliggrundværdien, fordeles på samtlige 30 hektar. **Boliggrundværdien**, som er knyttet til en landbrugsejendom i en bestemt egn, vil således indgå i de standardiserede hektarpriser med samme beløb pr. hektar for såvel store som små landbrugsejendomme. Boliggrundværdien pr. hektar benævnes vurderingsteknisk som "boligmomentet i **hektarprisen**".

Den ensartede grundværdi pr. ha - omfattende såvel den bonitetsbestemte værdi som boligmomentet (begge fastlagt ud fra den middelstore ejendoms forhold) - skal som en åbenbar konsekvens af § 14, stk. 1, benyttes for såvel små som store landbrugsejendomme uagtet, at den ansatte grundværdi dermed vil indeholde "for lidt" boliggrundværdi for den lille ejendom og "for meget" boliggrundværdi for den store ejendom. Misforholdet i grundværdiansættelsens indhold af boliggrundværdi skal derimod reguleres ved ansættelsen af ejendomsværdi for, at denne ikke - standardiserede ansættelse kan svare til ejendommens handelsværdi.

Udover, at den gældende grundværdibestemmelse medfører, at grundværdien for små landbrug ikke i tilstrækkelig grad indeholder ejendommens boliggrundværdi, hindrer bestemmelsen også, at grundværdiansættelsen gradueres efter den konkrete ejendoms gode beliggenhed, f.eks. i forhold til et smukt landskab.

Et betydeligt antal af de ejendomme, som vurderingsmæssigt betegnes som landbrug, er ikke i dag blot tilnærmelsesvis bæredygtige som sådanne og efterspørges derfor primært til beboelse. Ejerne kan have en klar beskatningsmæssig interesse i at få ejendommen ansat som land-

brug og derigennem opnå en standardiseret og lav grundværdi.

2. Forslag til ændring.

Der synes at være et klart behov for at ændre vurderingslovens landbrugsmæssige bestemmelser, således at de i højere grad, end tilfældet er i dag, kommer til at svare til de faktiske forhold.

Den historiske baggrund for de standardiserede grundværdibestemmelser i vurderingsloven ligger tilbage i begyndelsen af 1900-tallet og var primært begrundet i 2 forhold:

et ønske om at have samme beskatning af landbrugsjord tilhørende godserne såvel som husmandsbrugene - uagtet der på daværende tidspunkt faktisk blev betalt højere priser for smålodderne end for store jordarealer.

et ønske om, at den flittige og stræbsomme landbruger ikke skulle beskattes hårdere end den dårlige landbruger, selv om jorden med den høje kulturtilstand havde en væsentlig højere værdi.

På daværende tidspunkt indgik boliggrundværdien på en landbrugsejendom slet ikke i overvejelserne, fordi forholdene var markant anderledes, end de værdimæssige forhold for landbrugsejendomme er i dag. Siden **1960'erne** har de boligmæssige værdier fået en stadig mere markant indflydelse på landbrugsejendommenes værdimæssige forhold. Dette har helt automatisk influeret på ansættelsen af ejendomsværdien, som også for landbrug skal følge vurderingslovens hovedbestemmelse om at udtrykke værdien i handel og vandel for den konkrete ejendom. Derimod har de særlige bestemmelser i § 14, stk. 1-3, været en hindring for at tilpasse grundværdiansættelsen til de faktiske forhold.

Som udgangspunkt kan den reelle handelsværdi for en landbrugsejendoms stuehusgrund ikke antages at være lavere end grundværdien for andre beboelsesejendomme på landet. Der er endog især for meget små landejendomme mulighed for, at den nuværende beskatningsmæssige fordel for stuehusgrunden kapitaliseres, således at bondegårdsreglen medfører, at den reelle værdi af grunden bliver højere, end den ellers ville være.

De faktiske værdiforhold taler for at vurdere en stuehusgrund på samme måde som en parcelhusgrund, men der må selvfølgelig tages hensyn til eventuelle særlige beliggenhedsmæssige fordele og ulemper. En konkret vurdering af den faktiske stuehusgrund støder imidlertid på den vanskelighed, at det er svært at afgøre, hvor stor grunden er, idet grunden ikke er særskilt matrikuleret eller nøjagtig afgrænset på anden måde. En faktisk afgrænsning af stuehusgrunden forudsætter, at der træffes afgørelse f.eks. om, hvor stor en del af gårdspladsen, der hører til stuehuset, og om det levende hegn omkring haven skal regnes med til landbrugsarealet eller stuehusgrunden. Da der ikke eksisterer bestemte svar på disse spørgsmål, er det mest hensigtsmæssigt at basere stuehusgrundens vurdering på regler, som angiver en "**byggeretsværdi**" på landbrugsejendomme.

Med hensyn til ansættelse af stuehusets grundværdi kunne en løsning, der bygger på de nuværende standardiserede regler, være, at hektarprisen blev "renset" for sit boligmoment og dermed udelukkende fik et bonitetsbestemt indhold. **Boliggrundværdien** kunne herefter være **en** selvstændig **del** af **grundværdiansættelsen** og dermed komme til at afspejle ejendommens helt konkrete forhold.

Et ønske om fortsat at bibeholde en **ensartet** beskatning af **de** bonitetsbestemte **landbrugsmæssige værdier**, således at hensyn til jordens konkrete kulturtilstand og størrelse af ejendommens samlede jordtilliggende ikke har indflydelse, vil blive tilgodeset ved ovennævnte forslag

til ændring af grundværdibestemmelserne for landbrug.

Ved 18. almindelige vurdering fastsatte Ligningsrådet følgende gennemsnitlige hektarpriser for landbrug:

Nordøstsjælland	kr. 22.500
Øvrige Sjælland	- 19.000
Lolland-Falster	- 21.500
Bornholm	- 8.000
Fyn	- 18.000
Sønderjylland	- 10.000
Østjylland	- 13.000
Vestjylland	- 9.000
Nordjylland sdr.skyldkr.	- 8.500
Nordjylland ndr.skyldkr.	- 9.000

Heraf udgjorde boliggrundværdien (boligmomentet) i gennemsnit fra kr. 5.000 i Nordøstsjælland til i gennemsnit kr. 1.500 i de lavest vurderede områder.

Såfremt hektarpriserne "renses" for den gennemsnitlige boliggrundværdi, ville listen over gennemsnitlige grundværdiansættelser ved 18. almindelige vurdering i stedet have været:

Nordøstsjælland	kr. 17.500
Øvrige Sjælland	- 15.500
Lolland-Falster	- 18.500
Bornholm	- 6.500
Fyn	- 15.000
Sønderjylland	- 7.500
Østjylland	- 10.000
Vestjylland	- 7.500
Nordjylland sdr.skyldkr.	- 7.000
Nordjylland ndr.skyldkr.	- 7.500

Grundværdiansættelsen for en landbrugsejendom ville med en sådan ordning som 1. led kunne foretages standardi-

seret efter den ændrede skala, og 1. led af ansættelsen ville nu indeholde de enkelte ejendommers bonitetsbestemte landbrugsmæssige grundværdi. 2. led af ansættelsen ville være en bedømmelse af den enkelte, konkrete ejendoms boliggrundværdi med hensyntagen til den konkrete beliggenhed i forhold til vej- og trafikforhold, indkøbsforhold, skoleforhold og landbrugsmæssige forhold. 2 ejendomme med samme geografiske beliggenhed og med samme boligforhold - men med vidt forskellig størrelse på **jordtilliggende** - vil få helt samme boliggrundværdi og kun forskellig bonitetsbestemt grundværdi.

I det følgende gives nogle eksempler på grundværdi efter gældende regler og efter det nævnte forslag til ændring:

Eksempler på grundværdi efter gældende regler i et område med grundværdi på 20.000 kr pr. hektar, heraf kr. 3.000/ha i boligmoment:

Eks. a) Areal 10 ha

Grundværdi: 10 ha \hat{a} 20.000 kr. \cdot 200.000 kr.

Heraf udgør boligmomentet 30.000 kr. (10 ha af 3.000 kr.), og der "mangler" 60.000 kr. i boliggrundværdi (30.000 + 60.000 = 90.000), som skal tillægges ved ansættelsen af ejendomsværdien som en kunstig forskelsværdi, således at boliggrundværdien bliver af samme størrelse, som for en middelstor ejendom (30 ha \hat{a} 3.000 kr. = 90.000 kr.).

Eks. b) Areal 30 ha (den middelstore bondegård)

Grundværdi: 30 ha \hat{a} 20.000 kr. = 600.000 kr.

Heraf udgør boligmomentet 90.000 kr. og der er m.a.o. tale om en korrekt boliggrundværdi, hvorfor der ikke skal ske regulering ved ansættelse af ejendomsværdi.

Eks. c) Areal 60 ha

Grundværdi: 60 ha \hat{a} 20.000 kr. = 1.200.000 kr.

Heraf udgør boligmomentet 180.000 kr., og der er 90.000 kr. i "for meget" boliggrundværdi, som skal reguleres ved ansættelsen af ejendomsværdien.

Under forudsætning af, at stuehusene har en helt identisk beliggenhed, dvs. samme boliggrundværdi, kan gives tilsvarende eksempler på ansættelse af grundværdi efter forslag til ændring:

Tilsvarende eksempler på grundværdi efter forslag til ændring:

Eks. a) Areal 10 ha

Grundværdi:

(1.led) 10 ha â 17.000 kr.	170.000 kr.
(2.led) Boliggrundværdi	<u>90.000 kr.</u>
	<u>260.000 kr.</u>

Da grundværdien nu indeholder alle elementer, skal der ikke foretages nogen korrektion i forskelsværdien ved beregning af ejendomsværdien.

Eks. b) Areal 30 ha (den middelstore bondegård)

Grundværdi:

(1.led)30 ha â 17.000 kr.	510.000 kr.
(2.led) Boliggrundværdi	= <u>90.000 kr.</u>
	<u>600.000 kr.</u>

Ingen ændringer i forhold til 1. eksempel.

Eks. c) Areal 60 ha

Grundværdi:

(1.led)60 ha â 17.000 kr.	= 1.020.000 kr.
(2.led) Boliggrundværdi	= <u>90.000 kr.</u>
	<u>1.110.000 kr.</u>

Da grundværdien nu ikke længere indeholder "for meget" boliggrundværdi, skal der ikke foretages korrektion i forskelsværdien ved beregning af ejendomsværdien.

Med hensyn til muligheden for at variere grundværdien imellem de 3 ejendomme i eksemplerne efter f.eks. en særlig smuk og attraktiv beliggenhed eksisterer denne

ikke med nugældende udformning af § 14, stk. 1-3.

Antages f.eks., at ejendommen på 60 ha ligger med en meget smuk udsigt fra stuehuset - en udsigt som har en **ekstraværdi** på f.eks. 150.000 kr. bedømt ud fra tilsvarende forhold for boligejendomme i området - vil den foreslåede ændring af de landbrugsmæssige grundværdibestemmelser give følgende resultat:

Eks. d) Areal 60 ha

Grundværdi:

(1.led) 60 ha â 17.000 kr.	= 1.020.000 kr.
(2.led) Boliggrundværdi (90.000+150.000)	<u>240.000 kr.</u>
	<u>1.260.000 kr.</u>

Boliggrundværdien får efter forslaget en helt individuel karakter efter den konkrete ejendoms forhold. Dette gælder også, når en landbrugsejendom har flere tilknyttede beboelser.

Efter de gældende regler fastsættes boligmomentet pr. ha på grundlag af værdiforholdene for den middelstore - normalt 30/40 ha - store ejendom. For en stor landbrugsejendom på f.eks. 300/400 ha vil der derfor i den landbrugsmæssige grundværdi indgå et samlet boligmoment svarende til boligmomentet for ca. 10 middelstore landbrug. I det omfang, hvor det faktiske antal af beboelser på den store landbrugsejendom er mindre/større end ca. 10, vil den landbrugsmæssige grundværdi derfor være "for stor" henholdsvis "for lille", hvilket der ikke med den gældende udformning af vurderingslovens § 14, stk. 1-3 kan korrigeres i grundværdien for.

Efter forslaget til ændring vil boliggrundværdien ikke blot som vist i ovenstående eks. d) skulle korrigeres for en evt. særlig god beliggenhed, men vil også blive fastsat under hensyntagen til antallet af selvstændige beboelser (og deres indbyrdes gode/dårlige beliggenhed) på ejendommen.

Antages f.eks., at ejendommen på 60 ha ligger med samme beliggenhed, som forudsat i eks. a - c, men har 2 selvstændige beboelser vil den foreslåede ændring af de landbrugsmæssige grundværdibestemmelser give følgende resultat:

Eks. e) Areal 60 ha

Grundværdi:

(1.led) 60 ha à 17.000 kr.	=	1.020.000 kr.
(2.led) 1.boliggrundværdi	=	90.000 kr.
(3.led) 2.boliggrundværdi	=	<u>70.000 kr.</u>
		<u>1.180.000 kr.</u>

I eksemplet er forudsat, at den 2. bolig har en ringere beliggenhed end normalt i området. Men da boliggrundværdien fastsættes helt individuelt efter den konkrete boligs forhold, vil dette ikke nødvendigvis være tilfældet.

p. **Årlige** vurderinger.

Efter de nuværende regler skal almindelig vurdering af landets faste ejendomme foretages i 1992 og derefter hvert 4. år. I tiden mellem de almindelige vurderinger foretages årsreguleringer hvert år pr. 1. januar. Reguleringen foretages under hensyn til den ændring i prisforholdene, der er sket siden den seneste almindelige vurdering. Der kan ikke klages over årsreguleringerne, men der er efter vurderingslovens § 4 adgang til at forlange en ejendom optaget til vurdering eller omvurdering til enhver tid.

Forskellen imellem almindelige vurderinger og årsreguleringer, som ikke kan påklages, giver anledning til forståelsesmæssige problemer for borgerne, og den faktiske forskel mindskes i takt med udbygningen af det EDB baserede maskinelle vurderingssystem.

Det tidligere Vurderingsstrukturudvalg, som afgav sin

redegørelse i marts måned 1990, anbefalede på denne baggrund at indføre årlige vurderinger med klageadgang i stedet for årsreguleringerne.

Udvalget kan tilslutte sig denne anbefaling.

De nuværende årsvurderinger efter vurderingslovens § 2 på grund af ændrede forhold ved en ejendom kan samtidig ophæves, så de udskydes til næste almindelige vurdering.

De fleste af landets i alt 1.900.000 ejendomme kan vurderes på grundlag af de maskinelle vurderingsforslag, der udarbejdes på grundlag af prisstatistiske undersøgelser m.v.

For en gruppe på ca. 400.000 specielle ejendomme vil der vanskeligt kunne opnås sikre maskinelle vurderingsforslag. Disse ejendomme kan gennemgås manuelt over en 4-årig periode efter en årlig vurderingsplan, der fastlægges af de centrale myndigheder. I de mellemliggende år kan vurderingerne foretages ved maskinel regulering.

Udvalget finder, at der efter en overgangsperiode til afvikling af eksisterende klagesager bør indføres årlige vurderinger fra 1. januar 1995.

De 4-årige perioder imellem de almindelige vurderinger kan give anledning til temmelig store forskelle fra den ene vurdering til den anden og dermed animere til at klage over vurderingerne. Ved årlige vurderinger kan der derimod løbende tages hensyn til udviklingen i priserne m.v. i de forskellige områder, således at vurderingerne kontinuerligt påvirkes heraf. Dette medfører en mere jævn belastning i vurderingsarbejdet, og det må desuden antages i sammenhæng med muligheden for rettelse i 1. instansen at have en klagebegrænsende effekt. Antallet af revisionssager, som foruden klagesager virker belastende for Landsskatteretten, vil også blive begrænset ved en løbende ajourføring.

Ved en overgangsperiode på 3 år fra 19. almindelige vurdering pr. 1. januar 1992 indtil 1. januar 1995 **kan** Landsskatteretten behandle klager fra denne vurdering indtil begyndelsen af 1996. Klager over 19. almindelige vurdering indgår til skyldrådene ca. 15. oktober 1992, og den del af skyldrådernes afgørelser, der påankes, kommer til Landsskatteretten i løbet af 1993. Sædvanligvis ankes 7 - 8 pct. af **skyldrådsafgørelserne**, men denne andel må forventes at blive mindre på grund af klagebegrænsningsforanstaltningerne herunder skyldrådets mulighed for at genoptage sagerne. 15 pct. af de påankede sager frafalder eller forliges normalt ved sagsfremstillingen i Landsskatteretten. Hovedparten af disse sager kan formentlig afsluttes i skyldrådet, når der indføres formaliserede sagsfremstillinger her. Andelen af **skyldrådssager**, der ankes, må derfor forventes at falde til 4 - 5 pct. Når klagerne til skyldrådet er indgået i efteråret 1992, vil det være muligt at skønne over antallet, så Landsskatteretten kan træffe de fornødne forberedelser. De overgangsproblemer, der måtte vise sig, kan ikke forventes at blive mindre ved at begynde med 2-årige vurderinger i en overgangsperiode.

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend Westh kan principielt tilslutte sig tanken om årlige vurderinger, men finder, at der bør startes med en overgangsperiode med toårige vurderinger uden mellemliggende årsreguleringer. Disse toårige vurderinger kan passende startes med den 20. almindelige vurdering, der foreslås afholdt pr. 1. januar 1995.

E. Klagebegrænsende foranstaltninger.

Hvis der indføres årlige vurderinger med årlig klageadgang, forøges borgernes mulighed for at få ændret vurderinger, som ikke er realistiske. Dette er en fordel set ud fra et retssikkerhedssynspunkt. På den anden side må den udvidede klageadgang ikke medføre en urimelig ad-

ministrativ belastning for vurderingsmyndighederne. Det bør derfor tilstræbes, at eventuelle fejlagtige vurderingsansættelser kan ændres på den hurtigste og mest enkle måde, og at man i videst muligt omfang undgår vurderingsklager, som der ikke er et rimeligt grundlag for.

1. Ændring i 1. instans.

For at begrænse antallet af klager bør en vurderingsmyndighed - indenfor en vis tidsgrænse - altid selv kunne ændre sin egen afgørelse, når den bliver opmærksom på eventuelle fejl. Myndigheden bør have adgang hertil uden hensyn til, om der foreligger en egentlig fejl eller et fejlagtigt vurderingsskøn, da det i praksis ofte er vanskeligt, at adskille skønsfejl og tekniske fejl. Det bør heller ikke være afgørende, om myndigheden selv opdager fejlen, eller om den opdages på grund af en henvendelse fra ejendommens ejer. Fejlens størrelse bør heller ikke tillægges betydning. Myndigheden bør kunne ændre sin afgørelse, når den selv finder, at afgørelsen er forkert.

En henvendelse til vurderingsmyndigheden kan også medvirke til at undgå klager, selv om vurderingen ikke ændres. Mange klager skyldes formentlig, at klagerne ikke forstår vurderingssystemet og baggrunden for den konkrete vurdering. I sådanne tilfælde kan en henvendelse til vurderingsmyndigheden medføre, at den pågældende undlader en egentlig klage.

Henvendelser, der alene skyldes misforståelser af vurderingssystemet, kan formentlig i vidt omfang undgås, hvis der sammen med vurderingsmeddelelsen udsendes materiale, der forklarer de mest almindelige vurderingsmæssige begreber og deres funktion i vurderingssystemet. I praksis er der f.eks. stort behov for at forklare forskellen imellem årsreguleringerne og de egentlige vurderinger. Dette kunne f.eks. ske i form af **en vejledning**, som svarer til den, der udsendes sammen med selvangivelsen.

Vejledningen kunne desuden indeholde en opfordring til først at søge eventuelle fejl eller misforståelser rettet hos vurderingsrådet ved en mere uformel henvendelse, inden der indgives en formel klage over vurderingen.

Genoptagelse af vurderinger i 1. instans (hos vurderingsrådene) vil være begrundet i faktiske eller skønsmæssige forhold, som også burde være taget i betragtning ved den første ansættelse.

Ved kontrol med 1. instansens vurderinger er det af betydning at kunne bedømme såvel ændringsårsagen som ændringens indflydelse på vurderingsniveauer, herunder vurderingsniveauer set i forhold til priserne på vurderingstidspunktet.

Ændringsårsag.

Ejendomme, som er omfattet af vurderingsforslag:

Ved ændringer i ansættelsen af en ejendom, som er omfattet af et maskinelt udarbejdet vurderingsforslag, har der også hidtil skulle anføres en fravigelseskode. Dette gælder iøvrigt også, når 2. instans (skyldrådene) foretager vurderingsmæssige ændringer for forslagsejendomme.

Årsagen til dette forhold er, at fravigelseskoder meddeler de maskinelle systemer, om en ændring er af en art, der skal tages i betragtning ved den næste forslagsberegning eller, om ændringen f.eks. er af helt midlertidig karakter og derfor ikke bør påvirke kommende forslag for ejendommen.

Opgørelser over fravigelseskoder kan anvendes såvel af skyldrådene (1. klageinstans på vurderingsområdet) som af de centrale vurderingsmyndigheder ved bedømmelser af, om 1. instansens bedømmelse af de udarbejdede vurderingsforslag og udøvelsen af gen-

optagelsesadgangen sker efter ensartede retningslinier.

Der vil således umiddelbart foreligge muligheder for, at kontrollere 1. instansens fremgangsmåde ved genoptagelse af vurderinger for ejendomme, som er omfattet af vurderingsforslag.

- Øvrige ejendomme:

Ved ændring af vurderinger, som ligger udenfor forslagssystemet, har der ikke hidtil, hvor disse ændringer er foretaget af 2. instansen, dvs. skyldrådene, været oplyst noget om årsag til den vurderingsmæssige ændring.

Når adgangen til at foretage ændringer udstrækkes til at omfatte 1. instans, vil det være nødvendigt, at der indføres et system af fravigelseskoder også for disse kategorier af vurderinger.

Det vil iøvrigt være naturligt og af betydning for de centrale vurderingsmyndigheders kontrol med arbejdet i skyldrådene (1. klageinstans på vurderingsområdet), at skyldrådene også inddrages under dette registreringssystem.

Niveauforskydninger.

Vurderingsforslagsejendomme:

Siden indførelsen af de første maskinelle vurderingsforslag ved 17. almindelige vurdering i 1981 er der foretaget opgørelser over den niveaumæssige forskydning som følge af 1. instansens gennemgang og kontrol af vurderingsforslag.

Det gælder generelt, at niveauforskydningerne som følge af ændringer i forslag har været relativt set

ubetydelige. Der forudses ingen ændring i dette forhold som følge af en genoptagelsesadgang.

- Øvrige ejendomme:

Der er ikke hidtil foretaget opgørelser over den indflydelse på niveauer, som følger af 2. instansens ændringer. På baggrund af det ovenfor nævnte under vurderingsforslagsejendomme, kan der i endnu mindre omfang forventes, at genoptagelsesadgangen her vil have nogen påviselig indflydelse på vurderingsniveauerne.

Det kan overvejes, om opgørelser af denne art bør foretages for de ændringer, der følger af genoptagelsesadgangen.

Ved indførelse af årlige vurderinger vil behovet for at kontrollere niveauforskydninger som følge af genoptagelsesadgang og iøvrigt i forbindelse med klagesags- og revisionsvirksomhed i skyldrådene (1. klageinstans på vurderingsområdet) blive et naturligt sammenfaldende led med den egentlige vurderingsstatistik.

Vurderingsstatistik.

Ved de almindelige vurderinger foretages opgørelse over vurderingsresultaterne fordelt på geografiske områder og ejendoms kategorier.

Størstedelen af Statens Salgs- og vurderingsregister (SVUR) er omlagt til et teknisk system, som muliggør en vid anvendelse af brugerstyrede udtryk. De resterende områder samt vurderingsregistret planlægges omlagt indenfor rammerne af gennemførelsen af 19. almindelige vurdering.

Omlægningen muliggør en fleksibel anvendelse af registermæssige oplysninger og muliggør opbygning af og lø-

bende behovsstyret tilretning af statistik om ejendoms-vurderinger.

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend **Westh** kan principielt tilslutte sig tanken om udvidelse af muligheden for fejlrettelser foretaget af 1. instans (vurderingsrådet), men finder, at den af udvalget foreslåede genoptagelsesadgang er udformet så bredt, at den giver 1. instans (vurderingsrådet) mulighed for i realiteten at ændre alle foretagne ansættelser uden nogen form for begrænsning.

Det bemærkes herved, at vurderingsrådet kun består af 1 person, nemlig vurderingsformanden, og at denne kan ændre en ansættelse uden forudgående kontrol fra skyldrådet. Dette forekommer af retssikkerhedsmæssige grunde yderst betænkeligt.

Kommunernes Landsforening, Frederiksberg og Københavns kommuner vil overfor Skyldrådsforeningens betænkeligheder påpege, at de foreslåede klagebegrænsende foranstaltninger fra kommunernes side forudsættes gennemført under den i kommuneaftalen fastsatte struktur og således ikke vil volde de nævnte problemer i de nuværende vurderings- og skyldråd.

2. Sagsfremstillinger.

Ved den nye skattestyrelseslov, lov nr. 824 af **19. december** 1989, blev der indført regler om udarbejdelse af sagsfremstillinger på ligningsområdet. Sagsfremstillingen udarbejdes af skatteankenævnets sekretariat, inden nævnet træffer afgørelse i sagen i tilfælde, hvor en klagers påstand ikke kan imødekommes fuldt ud. Sagsfremstillingen skal indeholde en redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som påtænkes tillagt betydning ved afgørelsen. Fremstillingen sendes til klageren med opfordring til at fremkomme med bemærkninger til fremstillingen inden for en frist,

der fastsættes af skatteankenævnet.

Hvis sagen senere påklages til Landsskatteretten, skal den påklagede afgørelse og sagsfremstillingen **følge** med klageskrivelsen. I klageskrivelsen skal det angives, på hvilke punkter afgørelsen anses for urigtig og begrundelsen herfor.

Det har i praksis vist sig, at udarbejdelsen af sagsfremstillinger medfører, at mange sager, der alene skyldes misforståelser eller fejl, kan løses uden egentlig klagebehandling, og at sagsfremstillingerne giver skatteankenævnene et godt grundlag for bedømmelsen af de sager, der kræver en egentlig behandling. Landsskatteretten har desuden fået et godt grundlag for en hurtigere behandling af sagerne, da man undgår den obligatoriske høring, der under den tidligere ordning fandt sted i skatterådene, og hvor disse i denne forbindelse skulle udarbejde en sagsfremstilling. Skatteankenævnenes sagsfremstillinger har således medvirket til at forhindre en kraftig stigning i sagstilgangen til Landsskatteretten, som man ellers kunne have forventet som følge af skatterådernes afskaffelse.

Efter udvalgets opfattelse vil der kunne opnås tilsvarende fordele i klagebehandlingen på vurderingsområdet, hvis der indføres formaliserede systematiske sagsfremstillinger i skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet), når klagen ikke umiddelbart kan imødekommes. Sagsfremstillingen med forslag til afgørelse vil give klageren mulighed for at se, hvilke forudsætninger afgørelsen bygger på og forstå, hvorfor sagen får det udfald, den gør. Klagerens bemærkninger til sagsfremstillingen giver desuden mulighed for at rette eventuelle fejl og misforståelser, inden der træffes en afgørelse. Skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet) får derved det bedste beslutningsgrundlag samtidig med, at klageren får et godt grundlag for at bedømme, om han skal affinde sig med afgørelsen eller påklage den til Landsskatteretten.

Genoptagelsesadgangen i vurderingsrådet (1. instans på vurderingsområdet) må forventes at medføre en sådan nedgang i klageantallet, at skyldrådssekretariatet får mulighed for at udføre arbejdet med sagsfremstillingerne. Sagsfremstillingerne vil blive forenklet i forhold til de, der i øjeblikket anvendes ved behandlingen i Landskatteretten, og de bør i videst muligt omfang fremstilles ved hjælp af EDB-programmer og udprintning af eksisterende registeroplysninger. Ved en eventuel senere klage til Landsskatteretten vil det ikke være nødvendigt at udarbejde en ny særskilt sagsfremstilling. Det vil normalt være tilstrækkeligt at ajourføre sagsfremstillingen med skyldrådets afgørelse og eventuelle nye oplysninger eller anbringender, der er fremkommet ved behandlingen i skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet).

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend Westh kan principielt tilslutte sig tanken om bedre begrundelser ved skyldrådenes klagesagsafgørelser, men finder, at den af udvalget foreslåede nyordning i mange tilfælde vil være at skyde gråspurve med kanoner. Det vil medføre en opbureaukratisering af klagesagsbehandlingen, som ikke findes nødvendig af hensyn til opfyldelse af forvaltningslovens krav.

Kommunernes Landsforening, Frederiksberg og Københavns kommuner vil overfor Skyldrådsforeningens betænkeligheder påpege, at de foreslåede klagebegrænsende foranstaltninger fra kommunernes side forudsættes gennemført under den i kommuneaftalen fastsatte struktur og således ikke vil volde de nævnte problemer i de nuværende vurderings- og skyldråd.

3. Bagatelgrænse for ændring.

Vurderinger skal foretages på grundlag af ejendommens og grundens værdi i handel og vandel jf. vurderingslovens §

6 og efter prisforholdene og ejendommens tilstand pr. 1. januar i vurderingsåret.

Værdien i handel og vandel er ikke et entydigt objektivt begreb, idet en virkelig handelspris kun kan fastlægges ved et retligt forpligtende frivilligt salg i det åbne marked. Det vurderingsskøn, der udøves, kan derfor ikke resultere i en virkelig handelspris. Man må således af-finde sig med en vis "fejlmargin"¹¹. Det kan derfor være rimeligt at opstille regler, der forhindrer eller begrænser adgangen til at foretage ændringer i vurderingerne, når ændringen ligger indenfor en sådan uundgåelig fejlmargin. En sådan begrænsning indebærer en administrativ lettelse, da den bl.a. kan medføre en formindskelse i antallet af klager over i og for sig rimelige vurderinger i tilfælde, hvor klageren har en interesse i en særlig lav eller høj vurdering.

Hvis der indføres årlige almindelige vurderinger med klageadgang, medfører dette også en formindskelse af behovet for at klage over mindre fejl i tidligere vurderinger, idet klageren har mulighed for forholdsvis hurtigt at få rettet en eventuel fejl med virkning for fremtiden.

Efter de nuværende regler er der desuden mulighed for at få foretaget en ny vurdering efter vurderingslovens § 4. En sådan vurdering foretages ligesom de almindelige vurderinger efter prisforholdene pr. senest forudgående 1. januar, men efter ejendommens tilstand på vurderingstidspunktet. Udgifterne ved vurderingen skal (efter 1991) afholdes af den, der har begæret vurderingen.

Muligheden for at få ændret en vurdering må foruden af "fejllens" størrelse afhænge af de interesser, der er forbundet med at få ændret vurderingen og de omkostninger og øvrige ulemper, som en ændring kan medføre.

Efter de gældende regler kan vurderingsrådets ansættel-

ser ændres ved påklage til skyldrådet (vurderingslovens SS 42-45) og som endelig klageinstans af Landsskatteretten (vurderingslovens S 46 og skattestyrelseslovens S 23, stk. 1, nr. 3).

Vurderingsrådenes ansættelser kan endvidere ændres ved skyldrådenes revision (vurderingslovens S 35, stk. 1, litra b) og vurderings- og skyldrådenes ansættelser kan ændres af Ligningsrådet som led i told- og skatteforvaltningens revision efter S 14 i skattestyrelsesloven.

Hvis der indføres begrænsning i adgangen til at ændre vurderingerne, vil det formentlig være mest hensigtsmæssigt, at der indføres samme begrænsning, hvad enten ændringen søges gennemført ved klage eller revision, og hvad enten ændringen går ud på en forhøjelse eller en nedsættelse af ansættelsen. Begrænsningen må også gælde både ved klage til skyldrådet (1. klageinstans på vurderingsområdet) og til Landsskatteretten.

Minimumskravet kunne f.eks. være, at **ejendomsværdien** skulle ændres med mindst 10 pct. i tilfælde, hvor grundværdien ikke ændres.

Grundværdien har større betydning for en klager **end** ejendomsværdien, idet denne foruden ved beregningen af "lejeværdi" m.v. også er beregningsgrundlag for ejendomsskatten. Der bør derfor fastsættes et **lavere minimumskrav** for ændring af grundværdien. Man kunne f.eks. kræve en ændring på mindst 5 pct. af grundværdien for at få ændret vurderingen.

Procentgrænserne må dog ikke medføre, at faktiske fejl og mangler i vurderingsgrundlaget ikke kan rettes i tilfælde, hvor rettelsen medfører en ændring af vurderingsresultatet på mindre end henholdsvis 10 og 5 pct. Sådanne fejl bør ikke rettes i klageinstanserne, men af vurderingsrådet (1. instans på vurderingsområdet), og som tidligere anført, bør der ikke gælde nogen procent-

grænse her. Hvis en klagesag beror på en påstand om, at der foreligger faktiske fejl i vurderingsgrundlaget eller f.eks. beregningsfejl i selve vurderingen, **bør** klageinstansen kunne nøjes med at tage stilling til denne påstand, og sende sagen tilbage til vurderingsrådet til ny vurdering, hvis klageren har ret i, at der foreligger en fejl.

Ved vurderingsmyndighedernes revision af vurderingerne **bør** der som anført gælde samme minimumsgrænser for ændring som i klagesagerne, f.eks. 5 og 10 pct.

Klageinstanser og revisionsmyndigheder anvender i praksis allerede bagatelgrænser, idet man normalt ikke ændrer afgørelser, der ligger inden for en vis skønsusikkerhed. Der er imidlertid ikke tale om fælles faste grænser, som er kendt af borgerne. En formalisering af grænserne kan formentlig medføre en nedbringelse af antallet af klager i bagatelsager, idet klageren får et bedre grundlag for at bedømme, om det kan betale sig at klage. Det må således forudsættes, at grænserne enten fastlægges i selve loven, eller at der indføres lovhjemmel for ministeren til at fastsætte de nærmere grænser i en bekendtgørelse.

Man kunne også vælge at indsætte en lovbestemmelse om, at vurderingerne ved klage eller revision kun kan ændres, hvis ændringen er væsentlig. Grænserne på 5 og 10 pct. kunne i så fald nævnes i bemærkningerne som eksempler på, hvad der normalt måtte anses for væsentligt. Denne løsning giver imidlertid en eventuel klager et mindre klart grundlag for at bedømme, om det kan betale sig at klage.

4. Klageafgift.

Selv om det er rimeligt, at det offentlige i første omgang skal afholde vurderingsomkostningerne uden særskilt betaling fra den enkelte grundejer, er det ikke altid rimeligt, at en klager skal kunne **påføre** det offentlige

ekstra udgifter ved at kræve vurderingerne ændret. Man bør derfor kunne pålægge klageren at betale en klageafgift til dækning af en del af det offentliges udgifter, når det offentliges omkostninger og besvær ved at foretage en fornyet vurdering ikke står i et rimeligt forhold til den økonomiske fordel, som klageren kan opnå ved ændringen.

Et sådant økonomisk medansvar vil medføre, at en eventuel klager foretager en grundigere overvejelse af, om det kan betale sig at klage. Herved opnås en begrænsning i antallet af klager.

Da klageafgiften kun skal begrænse antallet af unødvendige og urimelige klager, bør der ikke kræves klageafgift, når ændringen er berettiget, fordi den udgør mere end den fastsatte minimumsprocent af den tidligere ansættelse. Klageafgiften bør derfor betales tilbage, når vurderingen ændres. Klageafgiften bør heller ikke omfatte henvendelser til vurderingsrådet (1. instans på vurderingsområdet).

Indførelse af en klageafgift i første klageinstans på vurderingsområdet vil indebære en forskel i forhold til reglerne på skatteområdet, hvor der først skal betales klageafgift ved klage til Landsskatteretten over afgørelsen fra 1. klageinstans. Klager på skatteområdet kræver imidlertid typisk en mere konkret og præcis begrundelse, og skatteansættelser er i højere grad end vurderingsansættelser afhængige af objektivt konstaterbare faktiske kendsgerninger. Vurderingsansættelser er derimod skønsmæssige i en sådan grad, at der i realiteten kan rejses tvivl om alle vurderinger.

Skyldrådsforeningens medlem af udvalget Svend Westh kan ikke tilslutte sig udvalgets forslag om indførelse af en klageafgift ved 1. klageinstans (skyldrådet) og finder iøvrigt, at sammenligningen med det øvrige skatteområde er totalt misvisende og ikke svarer til de faktiske kendsgerninger.

5. Nærhedskriterium ved revision.

Grundværdiansættelserne er ofte foretaget efter samme m²-priser for alle ejendomme i et større område. Dette indebærer, at en ændret **grundværdi**vurdering - f.eks. på grund af en klagesag - ofte kan give anledning til revision af et større antal ansættelser. For at begrænse antallet foreslog det vurderingsudvalg, som afgav sin redegørelse i marts 1990, at der blev indført regler om, at kun de nærmeste ejendomme, f.eks. alene de tilstødende grunde, skulle indgå i en revision.

Det vil imidlertid ofte være muligt at undgå en afsmitningsvirkning uden en sådan regel, da ejendomme selv i et ensartet kvarter sjældent er helt ens. En forskel i vurderingen kan derfor muligvis begrundes, f.eks. i forskellige udsigtsforhold, tilkørselsforhold eller beliggenhed i forhold til butikker, institutioner osv. Hvis afsmitningsvirkningen af en ændret vurdering ikke kan begrænses på denne måde med henvisning til konkrete forhold, som kun gælder for nogle af ejendommene, vil det næppe være rimeligt eller hensigtsmæssigt at begrænse virkningen ved et nærhedskriterium.

Hvis der indføres en minimumsgrænse for ændring, som foreslået ovenfor, bør vurderingen ændres for alle ejendomme, når denne minimumsgrænse må antages at være overskredet, også i tilfælde hvor ejeren ikke har klaget over vurderingen. Grundværdiændringen vil i sådanne tilfælde være lige så væsentlig for disse ejendomme, og det må tillige formodes, at de pågældende grundejere kan få medhold, hvis de selv klager over vurderingerne. Det vil derfor være en administrativ fordel, at myndighederne nedsætter de pågældende vurderinger af egen drift, når de efter en konkret bedømmelse finder, at ændringen også har betydning for disse ejendomme. Ændringerne kan derved gennemføres billigere og hurtigere, således at man undgår, at ejendomskatter, indkomstskatter m.v. skal reguleres flere år tilbage.

Hvis den ændrede vurdering er højere end den påklagede vurdering, er der derimod normalt ingen grund til straks at lade den få afsmitningsvirkning for andre ejendomme. I et system med årlige vurderinger kan mindre forskelle vurderingsniveauet udlignes ved den følgende almindelige vurdering.

6. Tidsbegrænsning for ændring.

Det tidligere vurderingsudvalg foreslog desuden, at der blev indført en absolut tidsbegrænsning i adgangen til at foretage ændringer på f.eks. 3 år fra vurderingstidspunktet.

For så vidt angår ligningsområdet blev der ved den nye skattestyrelseslov fra december 1989 i § 35 indført en 3 års begrænsning i skattemyndighedernes adgang til at forhøje ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat.

Lovforslaget indeholdt oprindeligt også i § 40, stk. 3, en bestemmelse om, at skattemyndighederne ikke skulle kunne ændre en vurdering senere end 3 år efter udløbet af det år, hvori vurderingen er foretaget. Denne bestemmelse udgik imidlertid ved det ændringsforslag, der blev vedtaget af de partier, der var enige om at udskyde deres stillingtagen til vurderingsmyndighedernes endelige struktur til senere.

På vurderingsområdet gælder der nu forskellige klagefrister. Klageadgangen til skyldrådet er tidsmæssigt begrænset ved vurderingslovens § 42, stk. 2-4. Klage over de almindelige vurderinger skal indgives senest 15. oktober i vurderingsåret og klagefristen over omvurderinger er 4 uger fra datoen for meddelelsen om resultatet af vurderingen. Skyldrådet kan dog forlænge klagefristen med indtil 2 måneder og told- og skatteregionene kan forlænge fristen uden begrænsning. Klager til Landsskatretten skal være indgivet senest 3 måneder efter modtagelsen af den afgørelse der klages over, jf. § 25, stk. 1, i skattestyrelsesloven.

Desuden gælder de almindelige **regler om forældelse af skattefordringer** i 1908-loven, hvorefter forældelsen er 5 årig, medmindre der foreligger et særligt retsgrundlag. Da der så godt som aldrig foreligger et sådant retsgrundlag, er adgangen til at ændre i tidligere ansættelser normalt udelukket efter 5 år.

Ved en kortere generel frist for ændring af vurderinger på f.eks. 3 år opnår man, at perioden, for hvilken det bliver nødvendigt at genoptage ejendomsskatteansættelser, indkomstskatteansættelser m.v., forkortes tilsvarende. Man undgår desuden i nogen grad at skulle foretage vurderinger lang tid efter vurderingstidspunktet. Vanskelighederne ved at foretage en korrekt vurdering bliver større, jo længere tid der går efter det tidspunkt, der er afgørende for prisforholdene. Der kan i mellemtiden være sket prisændringer, som det i praksis er svært ikke at lade sig påvirke af.

Der kan derfor være god grund til at fastsætte f.eks. en frist på 3 år for myndighedernes adgang til at ændre vurderinger, der ikke er **påklaget**.

F. EDB og det maskinelle **vurderingsforslagssystem**.

Statens salgs- og vurderingsregister vedrørende fast ejendom (SVUR) .

Registret anvendes til opgaver i forbindelse med vurdering af fast ejendom, herunder beregning af vurderingsforslag, årlig regulering af de almindelige vurderinger, udarbejdelse af statistikker i forbindelse med almindelige vurderinger, årsomvurderinger, årlige reguleringer, sagsoprettelse og registrering af de nødvendige oplysninger til brug for behandlingen af klage-/revisionssager. Registreret anvendes endvidere til udsøgning af ejere, som er eller kan være omfattet af lov om beskatning af fortjeneste ved førstegangsafståelse af visse ejerlejligheder m.v.

Systemet leverer endvidere **statistikmateriale** til de kommunale ejendomsdatasystemer, Danmarks Statistik, Boligministeriet og pengeinstitutter m.v.

Oplysningerne indberettes fra kommunerne og Told- og Skattestyrelsen.

Registret modtager oplysninger, som overføres fra følgende andre EDB-registre:

Bygnings- og boligregistret (BBR) - (KMD)

Grundværdisystemet (**GRUS**) - (DC)

Planregistret (PLAN) (KMD)

Ejendomsstamregistret (ESR) - (KMD), som også modtager data fra SVUR.

SVUR videregiver data til:

Statens stamregister over selvstændige erhvervsdrivende (SE) - (DC).

Det centrale skatteyderregister (**SCR.L**) - (DC).

Statens ligningssystem (SLS) - (DC)

(DC) angiver, at registret køres på Datacentralen, og (KMD), at opgaven udføres af Kommunedata.

SVUR køres indtil efteråret 1992 på DC og herefter hos Mærsk Data (CMA).

Vurderingsopgaven er fordelt mellem staten og kommunerne med Told- og Skattestyrelsen som EDB-mæssig **hovedansvarlig**.

At Told- og Skattestyrelsen er hovedansvarlig betyder, at Told- og Skattestyrelsen formelt skal godkende kravspecifikation også til den kommunale del.

Hele opgaven koordineres i Told- og Skattestyrelsens kontaktgruppe vedrørende vurdering af fast ejendom, som

foruden styrelsen har repræsentanter fra kommunerne, Boligministeriet, Datacentralen og Kommunedata.

Salgsoplysninger indlægges i systemet af Told- og Skattevæsenet på grundlag af oplysningerne i de grønne indberetningsskemaer, der indleveres til kommunerne i forbindelse med ejendomsværdipåtegningen på skøder.

Planoplysninger og oplysning om grundværdiområder til brug ved grundværdiberegningen tilvejebringes af kommunerne og overføres fra TP-GRUS (KMD) til områderegistret på Datacentralen (GRUS).

TP-GRUS fungerer som et datafangstsystem til opsamling af disse oplysninger, inden de overføres til områderegistret på Datacentralen.

TP-GRUS modtager følgende planoplysninger fra kommunernes planregister (KMD):

Zonekode (landzone, byzone, sommerhusområde)

Generel plankode (boligområde, centerområde, erhvervsområde, sommerhusområde, fritids- og ferieformål, jordbrug osv.)

Specifik plankode (f.eks. for boligområde: parcelhuse, tæt/lavt byggeri, etagebebyggelse, blandet)

Områdets maksimalt tilladte bebyggelsesprocent.

I TP-GRUS opsamles desuden oplysning om grundværdiområderne, dvs. geografisk sammenhængende områder med ensartede grundværdiforhold. For hver ejendom er registreret et grundværdiområdenummer, som angiver, hvilket grundværdiområde ejendommen tilhører.

På Datacentralen afvikles:

- Forslagssystemet
- Grundværdisystemet
- Årsreguleringssystemet

På Kommunedata afvikles:

- Udskrivning af basiskort
- Udskrivning af ejermeddelelser.

Forinden beregningen af vurderingsforslag sender kommunerne et bånd med oplysninger om de ejendomme, der er omfattet af det maskinelle vurderingsforslagssystem til Told- og Skattestyrelsen. Told- og Skattestyrelsen returnerer herefter vurderingsforslagene, som sammen med ESR- og BBR-data udskrives af Kommunedata på basiskort til kommunernes vurderingsekretariater.

Statens salgs- og vurderingsregister vedrørende fast ejendom (SVUR) er, som det fremgår, i vidt omfang et kopiregister, som bygger på overførsler fra andre registre. Systemet overfører desuden oplysninger til ESR. Det er derfor nærliggende at overveje, om overførsler og dobbeltregistreringer kan undgås eller begrænses i de forskellige registre.

I praksis har systemet imidlertid fungeret godt, bl.a. på grund af samarbejdet i kontaktudvalget og samarbejdet iøvrigt imellem de implicerede parter. Systemet er desuden løbende blevet forbedret og forenklet såvel EDB-mæssigt som med hensyn til de manuelle arbejdsgange, og denne udvikling vil blive fortsat.

En radikal forenkling som indebærer en begrænsning i antallet af registre, overførsler og dobbeltregistreringer vil formentlig indebære både dybtgående **EDB-mæssige** ændringer og strukturmæssige forandringer.

Der arbejdes imidlertid på en udvikling og forenkling af EDB-systemerne på ejendomsområdet både i kommunalt regi og indenfor Boligministeriets og Justitsministeriets områder. Udvalget forventer, at dette arbejde vil medføre de ønskede forenklinger af de EDB-systemer, der anvendes på vurderingsområdet. På denne baggrund finder udvalget det ikke hensigtsmæssigt at fremkomme med forenklingsforslag på dette område.

Kapitel 5

Ejendomsskat og ejendomsvurdering i andre lande.

Der opkræves ejendomsskat i de fleste lande i **verden**, og i næsten alle tilfælde er der tale om kommunale skatter. **Men** det varierer meget fra land, hvor stor **en rolle** ejendomsskatten spiller i det samlede skattesystem. Endvidere er der store variationer med hensyn til beskatningsgrundlaget, opkrævningen og vurderingssystemernes udformning og effektivitet.

I dette kapitel gives en oversigt over forholdene i forskellige lande med hovedvægten på de vestlige lande, der er medlemmer af OECD. Forholdene i Sverige og Norge er beskrevet i et særskilt afsnit. Især de forhold, **der** diskuteres i rapporten, er søgt belyst.

A. Ejendomsskatternes betydning

Som det fremgår af tabellen side 87 udgjorde indtægterne **fra** ejendomsskatterne i Danmark i 1989 knap 2,4% af de samlede skatter og afgifter.

I nogle lande spiller ejendomsskatten **en større rolle end** i Danmark. I USA udgør den 9% af de samlede skatter, og inden ejendomsskatterne på boliger blev erstattet af den såkaldte Poll Tax i UK, udgjorde ejendomsskatterne **her** 11% af de samlede skatter. I Australien og New Zealand spiller ejendomsskatterne næsten samme **store rolle** som i USA, og i Japan udgør ejendomsskatterne godt 5% af de samlede skatter.

I andre lande spiller ejendomsskatten en lidt mindre rolle end i Danmark. Dette er tilfældet i Frankrig, Holland, Tyskland, Irland og Sverige.

I nogle lande spiller ejendomsskatterne kun en meget lille rolle, eller de findes slet ikke. Dette er tilfældet i Belgien, Italien, Portugal, Finland, Schweiz og Spanien. Dog har Portugal netop gennemført en reform af ejendomsskatten, der giver den større betydning, og Spanien har forbedret vurderingssystemerne for at forøge provenuet fra ejendomsskatterne. I Finland og Norge er der ligeledes planer om reform og forøgelse af betydningen af ejendomsskatten.

Størrelsen af den samlede beskatning af fast ejendom kan dog ikke uden videre bedømmes ud fra ejendomsskattens højde, idet en lav ejendomsskat i nogle lande kan modsvares af indkomstskat af lejeværdi, formueskat af ejendommens værdi etc. jf. nedenfor.

Ejendomsbeskatningens andel af de samlede skatter og afgifter og skattetrykket i pct. af BNP i 1989.

	Ejendomsskatter i pct. af de samlede skatter og afgifter	Ejendomsskatter i pct. af BNP	Skatter og afgifter i alt i pct. af BNP
		<u>pct.</u>	
Australien	4,69	1,41	30,1
Belgien	0,02	0,01	44,3
Danmark	2,36	1,18	49,9
Finland	0,21	0,08	38,1
Frankrig	2,20	0,96	43,8
Irland	2,61	0,98	37,6
Italien	0,00	0,00	37,8
Japan	5,43	1,66	30,6
Holland	1,63	0,75	46,0
New Zealand	7,52	3,03	40,3
Norge	0,69	0,31	45,5
Portugal	0,00	0,00	35,1
Schweiz	0,43	0,14	31,8
Spanien	0,11	0,04	34,4
Sverige	0,93	0,52	56,1
Tyskland	1,00	0,38	38,1
UK	10,78	3,94	36,5
USA	9,36	2,81	30,1

Nogle lande opkræver kun én ejendomsskat, f.eks. USA og UK, mens andre lande opkræver flere forskellige ejendomsskatter. Eksempler på lande med flere ejendomsskatter er Danmark, Frankrig, Japan og Spanien.

Ud over de egentlige ejendomsskatter, dvs. årlige skatter på besiddelse eller brug af fast ejendom, eksisterer der i de fleste lande en række andre skatter, der relaterer sig til fast ejendom. Lidt over halvdelen af OECD-landene har således ligesom Danmark indkomstbeskatning af lejeværdi af egen bolig, nogle lande har formueskat, og næsten alle lande har tinglysningsafgifter.

I Østeuropa opleves der i disse år en stigende interesse for ejendomsskatten i forbindelse med privatiseringsprocessen. Dette er især tilfældet i Tjekkoslavakiet og Rusland. I Rusland vil man privatisere lejlighederne og derefter pålægge dem ejendomsskat i forhold til handelsværdien. I Moskva tilbydes lejlighederne endda gratis til beboerne. Også Litauen er ved at vedtage en ny lov om ejendomsskat.

I udviklingslandene er administrationen af ejendomsskatten ofte i meget dårlig forfatning. Dette giver store problemer for de finansielt trængte kommuner. De internationale bistandsorganisationer har derfor finansieret en række projekter til forbedring af administrationen af ejendomsskat. Eksempler på større projekter er Indonesien og Thailand.

B. Beskatningsgrundlaget

Ejendomsskatter varierer meget fra land til land, og mange lande har som sagt flere typer ejendomsskatter. En vigtig forskel er, om skatten hviler på jorden alene eller på både jord og bygninger. En anden vigtig forskel er, om skattegrundlaget er kapitalværdien eller en årlig værdi.

1. Jord og bygninger

Det mest almindelige er at beskatte både jord og bygninger. I nogle få lande beskattes jorden alene. Dette er tilfældet i Danmark, Australien, New Zealand, Sydafrika og Jamaica.

I Danmark hviler hovedparten af ejendomsbeskatningen som bekendt på grundværdierne. Dog opkræver de fleste kommuner herudover dækningafgift af bygningsværdierne af forretningsejendomme og offentlige ejendomme.

I Australien varierer forholdene mellem de enkelte delstater, men i store dele af landet hviler både ejendoms-skatte til staterne og kommunerne på værdien af jorden alene. I nogle stater kan kommunerne vælge, om beskatningsgrundlaget skal være kapitalværdien af jorden alene eller den årlige værdi af jord og bygninger.

I New Zealand er der en statsskat hvilende på kapitalværdien af jorden alene og en kommunal ejendomsskat, hvor kommunerne kan vælge om beskatningsgrundlaget skal være kapitalværdien af jorden alene, kapitalværdien af både jorden og bygningerne eller den årlige værdi af jorden og bygningerne. Omkring 80% af kommunerne har valgt kapitalværdien af jorden som beskatningsgrundlag. I de seneste år har lidt flere kommuner valgt kapitalværdien af både jord og bygninger som grundlag.

Inden 1978 hvilede de australske grundskatter på grundværdierne ekskl. grundforbedringer som byggemodning osv. Dette er stadig tilfældet for de statslige grundskatter, men de kommunale grundskatter hviler nu på grundværdierne inkl. grundforbedringer. I New Zealand hviler alle grundskatter i dag på grundværdierne inkl. grundforbedringer, men også her har grundskatterne tidligere været baseret på grundværdier ekskl. grundforbedringer. I de lande, hvor beskatningsgrundlaget er både jord og bygninger, indgår grundforbedringer naturligvis i beskatningsgrundlaget.

2. Kapitalværdi eller årlig værdi

Ejendomsskatten kan baseres på kapitalværdien, dvs. det beløb som ejendommen kan sælges for, eller på den årlige værdi, dvs. det beløb som ejendommen kan lejes ud for. (Ejendomsskat af årlig værdi må ikke forveksles med indkomstskat af lejeværdi af egen bolig.) I Danmark, USA, Australien, Japan og en række andre lande anvendes kapitalværdien som basis for ejendomsskatterne, mens den årlige værdi anvendes som basis for ejendomsskatterne i Frankrig og Spanien.

I UK anvendtes den årlige værdi som basis for ejendomsskatterne (rates) inden 1990. På dette tidspunkt blev ejendomsskatterne af boliger erstattet af en "community charge" eller "poll tax", dvs. en skat udtrykt pr. hoved. For erhvervsejendomme fortsatte ejendomsbeskatningen på grundlag af årlige værdier. "Poll Tax" er nu blevet afskaffet igen og vil blive erstattet af en ny ejendomsskat på boliger. Boligerne vil blive indplaceret i 8 intervaller ud fra deres kapitalværdi. Kommunen vedtager derefter et årligt skattebeløb for boliger i f.eks. interval D, og de årlige skattebeløb for de andre intervaller følger deraf ud fra forholdet mellem værdierne i de enkelte intervaller.

Mange udviklingslande, især tidlige engelske kolonier, baserer også deres ejendomsskatter på årlige værdier.

I nogle lande er der i de senere år set et skift fra anvendelse af årlige værdier til kapitalværdier. Dette er f.eks. sket i Portugal og Indonesien.

Når ejendomsskatten baseres på kapitalværdien indgår værdien af fremtidige anvendelsesmuligheder i beskatningsgrundlaget. Ved beskatning af årlig værdi medtages imidlertid kun værdien af den aktuelle anvendelse i beskatningsgrundlaget, og som regel beskattes ubebyggede grunde ikke, når ejendomsskatten baseres på årlig værdi.

Valget mellem kapitalværdi og årlig værdi som beskatningsgrundlag er imidlertid først og fremmest bestemt af hvilke typer markedsoplysninger, der er bedst tilgængelige. Derfor skiftes der ofte til kapitalværdi som basis, hvis udviklingen medfører flere ejerboliger i forhold til udlejningsboliger, således at antallet af salgspriser stiger, mens antallet af oplysninger om leje falder.

Et alternativ til anvendelsen af værdier er at udtrykke ejendomsskatten som et beløb pr. m². I Holland kan kommunerne f.eks. vælge mellem kapitalværdien og bygningsarealet som basis for ejendomsskatten. Hvis de vælger bygningsarealet vedtager de skattebeløb pr. m² for forskellige typer bygninger. Arealer som grundlag for ejendomsbeskatning kendes også i nogle lande i Østeuropa og i en del udviklingslande.

Enkelte lande anvender kun en del af handelsværdien som beskatningsgrundlag. Dette er tilfældet i Sverige, hvor 75% af handelsværdien anvendes som beskatningsgrundlag. Denne metode anvendes også i nogle stater i USA.

3. Differentierede skattesatser og fritagelser

Normalt gælder den vedtagne ejendomsskattesats for alle typer af ejendomme i det pågældende område. I nogle områder af USA anvendes der dog forskellige skattesatser for forskellige typer ejendomme. Differentierede skattesatser anvendes også i nogle kommuner i New Zealand i forbindelse med, at beskatningsgrundlaget ændres fra grundværdi til ejendomsværdi. Da formålet med differentieringen her er at fastholde den relative skattebyrde ved denne ændring, bygger differentieringen både på ejendomstype og på en opdeling af kommunen i delområder.

I de fleste lande fritages de samme typer ejendomme som i Danmark fra ejendomsskat. Dog betaler landbruget ikke

ejendomsskat i UK og Holland, og i New Zealand er landbruget fritaget fra den statslige ejendomsskat. I Portugal betaler ejerboliger ikke ejendomsskat. I mange lande gives der forskellige **præferancer** til landbrug eller boliger.

C. Opkrævning

Der er også forskel fra land til land med hensyn til, hvem der skal betale ejendomsskatten og hvilke lempelser, der findes for skatteydere med lav indkomst.

I de fleste lande er det ejendommens ejer, der skal betale ejendomsskatten, og der kan normalt foretages udlæg i ejendommen ved manglende betaling. Hvis denne ret udnyttes, vil effektiviteten af opkrævningen være meget høj.

Ejendomsbeskatning på grundlag af årlig værdi er ofte forbundet med, at det er brugeren, der er ansvarlig for betalingen af ejendomsskatten. Dette er f.eks. tilfældet i UK, for en af ejendomsskatterne i Frankrig og i mange udviklingslande. I disse tilfælde kan der ofte opstå betydelige restancer, da sanktionsmulighederne overfor brugerne er betydeligt mindre end overfor ejerne.

I nogle lande, f.eks. USA, UK og Frankrig findes der forskellige regler, der lemper ejendomsbeskatningen for skatteydere med lav indkomst.

I mange udviklingslande opkræves kun en lille del af den potentielle ejendomsskat. Hovedårsagerne er restancer, manglende registrering af en del af ejendommene og for lave vurderinger.

D. Vurderingssystemer

I Danmark bruges værdierne fra vurderingssystemet til både grundskyld og dækningsafgift og til alle de øvrige skatter relateret til fast ejendom. Dette er imidlertid ikke tilfældet i de fleste andre lande. Her bruges der ofte forskellige sæt af værdier til de forskellige ejendomsskatter og til de øvrige skatter relateret til ejendomme.

For de lande, der anvender kapitalværdien som beskatningsgrundlag, er det mest almindeligt at lægge den bedste økonomiske anvendelse til grund ved vurderingen. Dette er f.eks. tilfældet i USA. Enkelte lande har dog valgt at basere ejendomsskatten på kapitalværdien ud fra den aktuelle anvendelse af ejendommen.

I lande som USA, Danmark og Holland svarer vurderingen meget nøje til handelsværdierne. I mange andre lande svarer vurderingerne kun til en brøkdel af handelsværdierne. En årsag kan være, at vurdering kun foretages med meget lange mellemrum. I England blev **1973-vurderingen** således anvendt frem til 1989, og i Tyskland blev 1964-vurderingen anvendt frem til 1980 (og anvendes muligvis stadig). En anden årsag kan være, at de registrerede salgspriser ikke er pålidelige, fordi tinglysningsafgiften er meget høj. I Frankrig er tinglysningsafgiften f.eks. op til 15% af den angivne salgspris.

En anden forklaring på et effektivt vurderingssystem er en udbredt anvendelse af EDB. På dette felt udmærker især USA og Danmark sig. Det danske maskinelle vurderingssystem nyder stor anseelse internationalt, og det er blevet delvist kopieret af Holland og Sverige.

I mange lande har der været modstand mod udstrakt anvendelse af EDB. Denne modstand er kommet fra de faggrupper, som ville blive berørt af de rationaliseringer, som indførelse af maskinelle systemer ville medføre.

Der kan være stor forskel på forventningen til vurderingssystemets nøjagtighed. F.eks. er forventningerne til vurderingernes nøjagtighed højere i USA og UK end i Danmark. Dette skyldes naturligt nok, at skattesatserne er betydeligt højere i disse lande. Konsekvensen er, at der i f.eks. USA anvendes mange flere resurser på vurderingen end i Danmark. Mange flere forhold om ejendommen registreres, og i mange områder besigtiges alle ejendomme både udvendigt og indvendigt i forbindelse med en vurdering.

I de fleste lande foretager staten vurderingen eller spiller en betydelig rolle i vurderingsprocessen. Undtagelsen fra denne regel er USA og Holland, hvor kommunerne står for vurderingen. I USA står de enkelte kommuner meget selvstændigt for vurderingens gennemførelse og tilrettelæggelse. De indsamler selv alle nødvendige oplysninger, og de kan altså ikke, som i Danmark, støtte sig til en landsdækkende matrikel og bygningsregister, der også anvendes til andre formål end ejendomsvurdering.

E. Sverige og Norge

I Sverige opkræves kun ejendomsskat til staten. Skatten opkræves hos ejere af parcelhuse, villaer og udlejningsejendomme til beboelse m.v. samt grundarealer til sådanne ejendomme. Skattepligten for udlejningsejendomme omfatter også bygninger til kontor, butik, hotel, restauration eller lignende, men derimod ikke f.eks. industriejendomme. Der opkræves også ejendomsskat, hvis de skattepligtige ejendomme udgør en del af en landbrugsejendom. Der opkræves desuden ejendomsskat af privatboliger, som er beliggende i udlandet, så længe ejeren har bopæl i Sverige. Ejendomsskatten fastsættes af de almindelige ligningsmyndigheder på grundlag af oplysninger, som afgives af ejeren i selvangivelsen.

For privatboliger i udlandet opkræves skatten på grundlag af 75 pct. af markedsværdien, hvilket svarer til den beskatningsværdi, der anvendes for ejendomme i Sverige. Markedsværdien kan opgøres som købsprisen for ejendommen reguleret i forhold til inflationen.

Skatten er 1,5 pct. for parcelhuse og villaer og 2,5 pct. for udlejningsejendomme (i 1992 og 1993 dog henholdsvis 1,2 pct. og 3,5 pct.). Nybyggede beboelsesejendomme beliggende i Sverige er fritaget for ejendomsskat i de første 5 år, og der skal kun betales halv ejendomsskat i de næste 5 år.

Beskatningen af fast ejendom i **Norge** foretages hovedsagelig som et led i indkomstbeskatningen. Ejendomme, som giver et direkte afkast, f.eks. udlejningsejendomme, landbrug og industri, beskattes af de faktiske indtægter efter fradrag af udgifter. Boliger medregnes til beskatningsgrundlaget med 2,5 pct. af en særlig ligningsværdi, som i princippet skulle svare til markedsværdien, men som i praksis kun udgør 20-30 pct. heraf. Inden beregningen gives et bundfradrag på 35.000 kr., men kun for een ejendom, hvis den pågældende ejer flere boligejendomme. Den særlige ligningsværdi fastsættes på grundlag af byggeomkostningerne for den pågældende ejendom. Der foretages ingen individuel vurdering, men en årlig regulering af værdien. For beskatningen af boliger på landbrugsejendomme gælder særlige regler.

Foruden denne beskatning kan kommunerne beslutte, at der skal opkræves en **kommunal** ejendomsskat på mellem 2 og 7 promille af ejendomsskatteværdien. Denne værdi ligger normalt under markedsværdien, men nærmere markedsværdien end den værdi, der anvendes som led i indkomstbeskatningen. De fornødne vurderinger foretages af kommunerne hvert tiende år. I stedet for vurdering kan der foretages en opskrivning med 10 pct. om året.

Der er planer om at indføre en ny **beskatningsform** for

boliger fra 1994. Når denne gennemføres, skal den samme beskatningsværdi anvendes ved den kommunale ejendomsbeskatning. Det er meningen, at grundarealer skal vurderes efter markedsværdi baseret på kvadratmetersatser, der korrigeres efter forskellige kriterier. Bygninger skal vurderes efter produktionsværdi på grundlag af oplysninger fra ejeren. Vurderingerne skal foretages af vurderingsnævns og overvurderingsnævns, der vælges af kommunalbestyrelserne. Der er i Norge politisk enighed om, at boligbeskatningen skal være mildere end anden kapitalbeskatning.

F. Konklusioner

På grund af de meget store forskelle i forholdene fra land til land er det meget svært at drage nogle konklusioner fra internationale sammenligninger om ejendomsbeskatning. Dog kan der drages følgende konklusioner.

Ejendomsskatter spiller fortsat en betydelig rolle i et stort antal lande. Der er endda nogle tegn på en stigende interesse for denne skatteform.

Det er langt det almindeligste at beskatte både jord og bygninger. Men der kendes ikke eksempler på lande, der har skiftet fra beskatning af jord alene til beskatning af jord og bygninger. Dog er et sådant skift sket i nogle kommuner på New Zealand, og her har man anvendt en kompliceret differentiering af skattesatserne for at fastholde den relative skattebyrde mellem grupper af skatteydere.

Næsten alle steder, hvor grundforbedringer tidligere har været friholdt fra beskatning, er dette princip nu forladt.

Der synes at være en tendens til at ændre skattegrundlaget fra at være årlige værdier til at være kapitalværdierne af ejendommene.

Den danske anvendelse af maskinelle vurderingssystemer svarer til udviklingen i USA, og en tilsvarende udvikling finder i disse år sted i en række andre lande.

