

Folketinget  
Skatteudvalget  
Vedr. L211 og L 212.

v/ Knud Møgaard  
Klarskovvej 69  
DK-4220 Korsør  
CVR.nr. 29 32 39 09  
Tlf. +45 86 86 53 53  
Mobil +45 30 12 95 96  
www.agroSkat.dk  
knud@agroSkat.dk

13. maj 2017

## Vurderingen af mindre landbrugsejendomme.

Jeg tillader mig hermed at rette en henvendelse til Skatteudvalget vedr. lovforslag L 211 om ny vurderingslov og L 212 om ændringerne i anden lovgivning.

På mindre landbrugsejendomme vil grundskylden ifølge ændringen i vurderingsloven kunne stige ganske betydeligt jf. nedenstående eksempel m.m. Dette gælder selvom den samlede værdi af ejendommen ikke er ændret.

Det henstilles i denne forbindelse, at man genovervejer de regler, man er ved at indføre vedr. vurderingen af mindre landbrugsejendomme. Samme problemstilling, som beskrevet nedenfor, forekommer formentlig også, men nok i reduceret omfang, ved vurderingen af andre erhvervsjendomme som tillige omfatter en beboelse.

### Kategoriseringen af ejendommene

Det forslås i § 3 i lovforslaget L 211, at man opdeler ejendommene i bl.a. beboelsesejendomme og landbrugsejendomme. Denne opdeling har man også i dag, hvor man har en formodningsregel, hvor ejendomme under 5,5 ha normalt vurderes som beboelsesejendomme, og ejendomme over denne areal grænse normalt vurderes som landbrugsejendomme. Ved en intensiv landbrugsmæssig benyttelse eller en ekstensiv landbrugsmæssig benyttelse af ejendommen anvendes i praksis en lavere henholdsvis en højere arealgrænse.

Den nuværende formodningsregel afskaffes. I stedet skal vurderingsmyndighederne foretage en samlet helhedsbedømmelse jf. bemærkningerne til § 3. Ved denne helhedsbedømmelse skal lægges vægt på, om det er beboelsesmomentet eller landbrugsmomentet, der vejer tungest. En bortforpagtning af jorden tæller bl.a. fremover med som en ekstensiv landbrugsbenyttelse af ejendomme, der vil trække i retningen af, at ejendommen bliver anset som en beboelsesejendom. Dette i modsætning til de gæl-

dende regler, hvor en landbrugsmæssig benyttelse af forpagteren normalt medregnes ved afgørelsen af, om ejendommen anses for landbrugsmæssigt benyttet.

Vil i øvrigt f.eks. en skattemæssig afgørelse om, at driften ikke anses for at være erhvervmæssig også trække i retning af en beboelsesvurdering, og vil omvendt en vurdering som beboelse trække i retningen af, at ejendommen ej heller skattemæssigt kan anses for erhvervmæssigt drevet?

Anvendelsen af denne vurderingsregel vil kræve en individuel afgørelse fra vurderingsmyndighedernes side, dvs. på baggrund af en meget konkret sagsbehandling. Hvis f.eks. en bortforpagtning skal indgå som et element ved denne kategorisering kræves i øvrigt supplerende oplysninger, som SKAT ikke i forvejen har adgang til.

Jeg mener, at disse regler klart går imod intentionen i vurderingsloven i øvrigt, hvor man netop har lagt meget vægt på, at vurderingerne herunder kategoriseringen efter § 3 i størst muligt omfang automatiseres på baggrund af objektive oplysninger, som SKAT i forvejen har eller har adgang til. Hvis denne konkrete sagsbehandling skal være overkommelig for myndighederne, vil de alligevel opstille visse formodningsregler. Der vil være en stor risiko for meget vilkårlige afgørelser og en uensartet praksis. Hvis man ej heller kan påklage afgørelserne til en central myndighed (f.eks. Landskatteretten), vil praksisudviklingen blive meget usikker.

Det fremgår af lovforslaget, at man ikke direkte kan påklage kategoriseringen, men man kan reelt kun indirekte påklage kategoriseringen. Hvis en ejendom bliver boligvurderet, vil en indirekte klage herover f.eks. være en klage over f.eks. grundværdien af ejendommen, som man vil påstå nedsat til det landbrugsmæssige grundværdiniveau. Det havde formentlig været mere regulært direkte at kunne klage over selve kategoriseringen. Hvis en ejendom ændrer kategorisering mellem boligvurdering og landbrugsmæssig vurdering, ændres samtidigt vurderingstermin fra lige til ulige år, hvilket formentlig yderligere komplicerer reglerne herunder klagereglerne.

Forslaget vil derudover medføre, at langt flere ejendomme end i dag vil blive vurderet som beboelsesejendomme. Dette fremgår allerede af bemærkningerne til § 83 og af nedenstående eksempel.

Jeg vurderer, at den nuværende formodningsregel – på trods af sine fejl - faktisk er væsentlig bedre end forslaget.

Dertil kommer, at en ændring af kategoriseringen vil have endog meget store konsekvenser for grundskylden jf. nedenstående eksempel. Dette gælder både i forbindelsen med overgangen til de nye regler og fremover, hvor der sker ændringen af en ejendoms kategorisering.

Man bør derfor ikke så markant ændre vurderingsreglerne for denne forholdsvis lille kategori af ejendomme.

Eksempel.

Beboelsesmomentet på en ejendom har f.eks. en værdi på 2 mio. kr.

Landbrugsjord i området har f.eks. en markedsværdi på 160.000 kr. pr ha.

Hvis man ved afgrænsningen mellem landbrug og beboelse lægger vægt på værdiforholdet mellem landbrug og beboelse, vil ejendommen blive vurderet som en beboelsesejendom, hvis arealet er under 12,5 ha. Der er her set bort fra evt. værdien af driftsbygningerne.

Helhedsbedømmelsen mellem landbrugsmæssig benyttelse og bolig-mæssig benyttelse vil evt. forøge eller reducere denne arealgrænse – afhængigt, hvad der skal lægges vægt på udover værdierne af de forskellige dele af ejendommen!

Hvis ejendommen er på 12 ha, vil grundværdien vedr. denne ejendom blive ansat til 12 ha á 80 pct. af 160.000 kr. dvs., at grundskylden vil blive beregnet af 1.536.000 kr. Hvis ejendommen ligger i en kommune med en grundskyld på f.eks. 30 promille jf. den maksimale fremtidige grundskyldspromillen, vil grundskylden udgøre 46.000 kr. Jeg har her set bort fra, at grunden under beboelsen evt. vil blive fastsat til en væsentlig højere værdi.

Selve ejendomsværdiskatten vil jf. § 4, stk. 9 i ejendomsværdiskatteloven nogenlunde svare til værdien af et stuehus på en landbrugsvurderet ejendom, men grundskylden både vedr. boligen og vedr. den øvrige grund vil afgørende blive ændret.

Hvis ejendommen var blevet vurderet som en landbrugsejendom, ville selve grundværdien (inden nedslaget til 80 pct.) blive på ca. 1/3 del af markedsprisen dvs. godt 50.000 kr. pr ha eller i alt ca. 640.000 kr., og grundskylden ville blive på maks. 7,2 promille heraf, dvs. ca. 4.600 kr. Der er således en forskel på ca. 41.000 kr. i årlig grundskyld afhængigt af, om ejendommen vurderes som landbrug eller som beboelse.

Jeg har ikke vurderet om forøgelsen af grundværdien i givet fald vil blive omfattet af henstandsordninger eller de andre lempelsesordninger jf. "Forlig om tryghed om boligbeskatningen," men umiddelbart er der ikke nævnt noget i denne aftale om denne problemstilling.

De ændrede vurderingsregler vil reelt gøre denne ejendom usælgelig som en landbrugsejendom med 12 ha.

Ved fastsættelsen af ejendomsvurderingen af denne ejendom vil man skulle reducere selve ejendomsværdien væsentligt, idet der ved fastlæggelse af ejendomsværdien skal tages hensyn til den skattebyrde, der er pålagt ejendommen, idet denne skattebyrde indirekte vil påvirke selve prisniveauet vedr. disse ejendomme.

Ved vurderingen af grundværdien skal grundværdien dog fastsættes efter bedste økonomiske anvendelse, og dette vil her være at sælge jorden til sammenlægning med en landbrugsejendom. Da nabo-landmanden får nedsat grundskylden til de landbrugsmæssige værdier, vil han umiddelbart betale normal landbrugsmæssig pris for jorden. Derfor vil grundværdien skulle fastsættes til denne værdi på trods af, at jorden konkret tilhører en boligvurderet ejendom med en væsentlig højere grundskyld og dermed indirekte en lavere værdi af grunden.

Man må derfor forvente, at de ejendomme, der vurderingsmæssigt vil blive ændret til beboelse, vil frasælge landbrugsjorden, så der maksimalt er et par ha. tilbage. Hvis der er behov for mere jord til den aktivitet, som ejeren ønsker, vil man i stedet forsøge at forpagte lidt jord af en nabo.

Alternativt kunne man tilkøbe mere jord, så ejendommen samlet set fortsat vil blive vurderet som en landbrugsejendom.

Ovennævnte vurderingsmæssige ændringer omfatter også ejendomme med beboelse, hvor beboelsen er udlejet, f.eks. hvor en landmand har købt ovennævnte ejendom på 12 ha, og har bevaret beboelsen til udlejning, evt. udlejet til medarbejdere. Også jorden til denne ejendom vil blive vurderet til handelsværdien, og grundskylden vil skulle beregnes med den normale grundskyldspromille, hvis ejendommen samlet set bliver vurderet som en boligejendom.

Køber vil derfor i givet fald snarest sammenlægge jorden med en anden landbrugsejendom, så ejendommen samlet set igen bliver en landbrugsejendom jf. dog tillige nedenfor om samlet vurdering af flere ejendomme med samme ejer jf. § 2 stk. 2.

Som beskrevet ovenfor vil reglerne medføre, at ejendomme på op til 10 – 20 ha afhængigt af værdiforholdende af boligen og landbrugsjorden ikke længere vil blive opretholdt som landbrugsejendomme. I stedet vil jorden blive frasolgt og sammenlagt med en anden landbrugsejendom.

Reelt skal vurderingen dog foretages på basis af et samlet skøn over, om beboelsesmomentet eller landbrugsmomentet skal tillægges størst værdi, og dermed vil evt. også større landbrugsejendomme kunne blive vurderet som beboelsesejendomme.

Er det reelt denne udvikling man ønsker ved den foreslåede lovgivning?

Hvis man ønsker denne udvikling, bør den ikke indirekte "skjules" som en ændring af vurderingsloven, men lægges åbent frem.

Reelt vil disse ejendomme blive udsat for en meget betydelig stigning i boligbeskatningen. Der er formentlig tale om de eneste ejendomstyper, som udsættes for en væsentlig stigning i ejendomsskatterne, bortset fra ejendomme, hvorpå der har været en væsentlig stigning i selve værdien af ejendommen.

### Samlet vurdering

Hvis man ejer 2 landbrugsejendomme bestående af en ejendom, der vurderes som en beboelsesejendom og en ubebygget landbrugsejendom, vil grundskylden af den ubebyggede landbrugsejendom umiddelbart skulle beregnes til samme beløb som en alm. landbrugsejendom. Hvis SKAT derimod afgør, at man vil vurdere disse 2 ejendomme samlet efter § 2, stk. 2, vil der enten kunne ske det, at den samlede vurdering stadig er en beboelsesejendomsvurdering, og dermed vil grundskylden af den ubebyggede landbrugsejendom ikke længere være omfattet af landbrugsreglerne, eller også vil den samlede vurdering kunne medføre, at den samlede ejendom bliver vurderet som en landbrugsejendom, hvorefter landbrugsjorden til "beboelsesejendommen" bliver omfattet af landbrugsreglerne.

Det er her forudsat at den samlede vurdering efter § 2 stk. 2 også gælder selvom de 2 ejendommen tilhører hver sin kategori.

Derfor har SKAT's beslutning om evt. samlet vurdering efter § 2 stk. 2 (som formentlig ikke kan påklages) også væsentlig betydning for skatterne. Skatteyder kan dog evt. påvirke dette. Hvis man ønsker

en samlet vurdering, kan man ofte faktisk sammenlægge de 2 ejendomme (afstandskrav kan dog forhindre dette), og hvis man vil forhindre en samlet vurdering, skal der blot være lidt forskellige ejerforhold til de 2 ejendomme. Et forskelligt ejerskab kan dog give problemer i landbrugsloven, hvis den ene ejendom er ubebygget.

Ønsker man reelt, at man skal gennemføre disse arealændringer m.m. for at undgå konsekvenserne af de nye regler?

### Overgangsordning

For de nuværende ejere indføres en særlig overgangsbestemmelse i § 83. Efter denne bestemmelse vil ejendomme, som i dag er vurderet som en landbrugsejendom, kunne opretholde denne vurdering (kategorisering) for den/de nuværende ejere. Ved ejerskifte anvendes den nye kategorisering, idet dog ejerskifte til ægtefælle (men ikke til f.eks. en samlever) ikke anses for ejerskifte i denne relation.

Hvis der er flere ejere, og en af ejerne sælger sin ejerandel (evt. salg til en medejer, som ikke er ægtefælle til de nuværende ejere), må det anses for usikkert, om de andre medejere kan bevare kategoriseringen som en landbrugsejendom ifølge § 83. Hvis de kan bevare kategoriseringen som landbrugsejendom, skal der fremover foretages 2 forskellige vurderinger af ejendommen og 2 forskellige opkrævninger af grundskyld m.m.!

Denne overgangsregel i § 83 ophører dog, hvis der foretages en ombygning eller nedrivning, der kræver byggetilladelse/nedrivningstilladelse jf. § 83, stk. 4, sidste punktum jf. § 6, stk. 1, nr. 2 - 7. Disse ejere bliver derfor i betydelig grad låst til ikke at kunne foretage bygningsændringer, der kræver byggetilladelse, hvis de vil opretholde den nuværende kategorisering.

En del landbrugsbyggeri kræver dog kun en byggeanmeldelse. Det fremgår ikke af lovforslaget, om en byggeanmeldelse også er omfattet af omvurderingsgrunden i § 6, stk. 1, nr. 5. Baggrunden for omvurderingsgrunden i nr. 5 er, at et byggeri evt. kan medføre en ændring af værdien af ejendommene, hvorfor også byggeri på baggrund af en byggeanmeldelse, formentlig vil være omfattet af vurderingslovens § 6, stk. 1, nr. 5.

Det bemærkes, at byggeriet m.m. kan omfatte en ændring af boligen og/eller af driftsbygningerne.

Også en arealændring af grunden på mindst 25 m<sup>2</sup> – som kunne være en afståelse af lidt jord til en vejudvidelse – vil medføre, at overgangsbestemmelsen i § 83 ophører.

Hvis anvendelsen af ejendommen ændres, således at den ej heller efter de tidligere regler ville kunne anses for en landbrugsejendom, vil overgangsbestemmelsen måske også ophøre, men dette er usikkert.

Det må anses for uhensigtsmæssigt, at selv mindre bygningsændringer kan medføre, at man ikke længere kan anvende overgangsbestemmelsen i § 83.

## Relation til ejendomsavancebeskatningsloven

Ejendomme, der herefter bliver beboelsesejendomme, vil fremover blive sidestillet med parcelhuse ved salg jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Denne fritagelse forudsætter dog, at der fra den samlede ejendom ikke kan ske udstykning til selvstændig bebyggelse. Man vil derfor opnå, at der er en del af de nuværende ejendomme, som fremover bliver beboelsesejendomme, og som derfor kan sælges skattefrit – også selvom der er (eller har været) en betydelig erhvervmæssig anvendelse af ejendommen. Det skattefrie salg forudsætter dog tillige, at skatteyder opfylder beboelseskrauet i § 8 i ejendomsavancebeskatningsloven.

Man anfører i § 83 stk. 4, 2. punktum, at valget om at opretholde den hidtidige kategorisering som landbrug, ikke kan omgøres, men på den anden side anføres i § 83, stk. 4, sidste punktum, at reglen i § 83 ikke kan bruges, hvis der er foretaget en bygningsændring m.m. Disse 2 bestemmelser ser derfor ud til at stride mod hinanden. Umiddelbart tyder det på, at reglerne skal forstås således, at man indirekte kan omgøre valget efter § 83, hvis der indtræder en omvurderingsgrund efter § 2, stk. 1, nr. 2 - 7.

## Fremtidige vurderinger

Ved et salg af en ejendom, der er omfattet af overgangsbestemmelsen i § 83, kan man jf. § 84 få en vurdering af ejendommen, hvoraf det fremgår, om ejendommen efter et salg vil blive vurderet som en landbrugsejendom eller som en beboelsesejendom. Dette kan være afgørende for, om man kan sælge ejendommen i sin helhed, eller man bliver nødt til at udstykke ejendommen jf. ovenfor. Denne "salgsvurdering" gælder imidlertid kun frem til næste alm. vurdering af ejendommen, dvs. højst i 2 år.

Hvis vurderingen ved næste alm. vurdering ændres fra en landbrugsmæssigvurdering til en beboelsesvurdering, vil grundskylden for f.eks. ovennævnte ejendom på 12 ha blive ændret fra ca. 4.600 kr. til ca. 46.000 kr. Dette kan næppe anses for tryghed i beskatningen.

Ændringen kan f.eks. skyldes, at man har moderniseret boligen og/eller har bortforpagtet jorden. Måske vil også en ny helhedsbedømmelse af vurderingsmyndighederne f.eks. på baggrund af praksisændring kunne medføre en ændring af kategoriseringen, selvom ejendommen som sådan ikke er ændret.

Dette kan ikke anses for hensigtsmæssige regler, og vil i høj grad skabe usikkerhed om den fremtidige skat for de ejendomme, som befinder sig tæt på grænsen mellem en bolig- eller en landbrugsmæssig vurdering.

I givet fald burde man i det mindste kunne få en vurdering svarende til "salgsvurderingen" i § 84 forud for større ændringer af ejendommen. F.eks. forud for større tilbygninger til boligen og/eller omlægning af driften til bortforpagtning.

## Virksomhedsordningen og fradrag for driftsudgifter

De ejendomme, der bliver vurderet som beboelsesejendomme, kan ikke længere fratække udgifter til driften af den erhvervmæssige del af ejendommen jf. ligningslovens § 15 J, stk. 1 jf. ejendomsværdi-skatteovens § 4, stk. 1, nr. 9.

Man indfører dog en bestemmelse om, at man fortsat kan bruge virksomhedsordningen, hvis den erhvervsmæssige anvendelse er væsentlig. Ved "væsentlig" henvises i bemærkningerne til tidligere praksis om, at mindst 25 pct. af ejendommens værdi, skal anvendes til et erhvervsmæssigt formål. På landbrugsejendomme har man ikke anvendt en 25 pct. grænse, men i stedet brugt den vurderingsmæssige sondring imellem beboelse og erhverv, dvs. formodningsreglen med en arealgrænse på 5,5 ha.

Man har ikke i lovforslaget tilpasset ligningslovens § 15 J til dette forslag vedr. virksomhedsskatte-  
ven. Dette vil antagelig medføre, at man ikke kan fratække udgifter vedr. den erhvervsmæssige an-  
vendte del på en boligvurderet ejendom, som også bruges til egen beboelse, og uanset en væsentlig  
erhvervsmæssig anvendelse. Dette omfatter formentlig også ejendomsskatterne vedr. den erhvervs-  
mæssigt anvendte del jf. ligningslovens § 15 J og uanset, at det jf. ligningslovens § 14, stk. 2, jf. stk. 3  
ser ud til, at der er fradragsret for grundskylden vedr. den erhvervsmæssige anvendte del af en ejen-  
dom.

Så selvom man kan bruge virksomhedsordningen vedr. nogle af de boligvurderede ejendomme, vil  
man formentlig ikke kunne fratække selve driftsudgifterne, herunder grundskylden, vedr. den er-  
hvervsmæssigt anvendte del af ejendommen, bortset fra evt. afskrivning på driftsbygningerne jf.  
SKM2017.11.SKAT.

I den udstrækning boligvurderede landbrugsejendomme herefter delvist kan placeres i virksomheds-  
ordningen, mangler der formentlig i øvrigt lovregler for opgørelsen af den andel af vurderingen, der  
efter virksomhedsskatteoven, skal anses for at vedrøre boligen. Man vil i den nye vurderingslov fast-  
sætte en form for ejerboligfordeling jf. § 36, men den nuværende vurdering efter den tilsvarende be-  
stemmelse i 33 stk. 8, er ikke anset for en ejerboligvurdering i relation til virksomhedsskatteoven. Det-  
te forhold bør afklares/tilpasses på en eller anden måde.

Der mangler derfor en koordinering af disse bestemmelser. Hvis man kan bruge virksomhedsordnin-  
gen, bør de erhvervsmæssige udgifter vedr. ejendommen selvfølgelig kunne fratækkes også uanset  
om man konkret bruger virksomhedsskatteoven.

Det er tvivlsomt, om det er hensigtsmæssigt at have én grænse vedr. brug af virksomhedsordningen  
og en anden grænse vedr. kategoriseringen af ejendommene efter § 3. Derfor bør man overveje at  
ændre § 3 til samme afgrænsning, som man nu foreslår vedr. brugen af virksomhedsordningen, dvs.  
reelt tilnærmet opretholde samme kategorisering som i dag, dvs. en arealgrænse omkring 5,5 ha vedr.  
landbrug og for andre erhverv anvende en erhvervsmæssig anvendelse på mindst 25 pct. af værdien  
af ejendommen.

Med venlig hilsen



Knud Maegaard  
Cand. agro.