

Offentliggjort d. 30. juni 2015

Vurderingslovens § 33 – Klassifikation af små landbrugsejendomme – SKM2015.424.BR[©]

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Retten i Hillerød tiltrådte ved en dom af 14/4 2015, at en landbrugsejendom på knap 4,7 ha. var klassificeret som beboelse (kode 1) fremfor som landbrugsejendom (kode 5). For skatteyderen indebar omklassifikationen efter det af ham oplyste, at ejendomsskatten på ejendommen blev firedoblet fra 4.464 kr. i 2010 til 19.542 kr. i 2011.

Efter vurderingslovens § 33, stk. 1, 1. pkt. træffer told- og skatteforvaltningen i forbindelse med vurderingen bestemmelse om, hvorvidt en ejendom helt eller delvis må anses for benyttet til landbrug, gartneri, planteskole eller frugtplantage, eller til hvilken benyttelse ejendommen i øvrigt henføres.

Sagen afgjort ved Retten i Hillerøds dom ref. i SKM2015.424.BR drejer sig om, hvorvidt en tidligere landbrugsejendom efter vurderingslovens § 33 skulle klassificeres som beboelse, dvs. under ”kode 1”, eller som en landbrugsejendom, dvs. under ”kode 5”, i SKAT’s system for benyttelseskoder, jf. nærmere Den Juridiske Vejledning 2015-1, afsn. H.A.6.3.

Klassifikationen af denne type ejendomme, typisk benævnt hobby- eller fritidslandbrug, har tidligere påkaldt sig opmærksomhed i relation til parcelhusreglen, se herved bl.a. TfS 2003, 137 ØL, og Skatteministeriets kommentar hertil i TfS 2003, 148 SKD, og da på foranledning af ejeren og ud fra det synspunkt, at en given landbrugsejendom på afståelsestidspunktet ikke længere benyttes til landbrug, men kun til beboelse, og følgelig i sin helhed kan afhændes skattefrit efter parcelhusreglen.

Offentliggjort d. 30. juni 2015

Skattemyndighederne har imidlertid også af egen drift, og da ud fra en ganske anden synsvinkel haft fokus på klassifikationen af mindre landbrugsejendomme. Således har klassifikationen væsentlig betydning for grundskyldstilsvaret for ejendomme med et vist jordtilliggende.

I TS-cirk. 1997-10 af 3/4 1997 om vurderingsplan for den almindelige vurdering pr. 1. januar 1998 (1998-vurderingen) meddelte det daværende Ligningsråd således, at Ligningsrådet ved 1998-vurderingen havde vedtaget, at bl.a. landbrugsejendomme med mindre end 5,5 ha skulle udtages til særlig gennemgang af vurderingsrådet. Af cirkulæret fremgik endvidere, at vurderingsrådet uden særlig anmodning skulle foretage bl.a. stuehusfordeling, jf. vurderingslovens § 33, stk. 4, jf. § 33, stk. 1. Endelig fremgik af cirkulærets pkt. 4.1. med overskriften ”Særlig indsats”, at Told- og Skattestyrelsen på baggrund af told- og skatteregionernes tilsynsarbejde nærmere ville undersøge ”kvaliteten af vurderingerne af landbrugsejendomme”.

Gennem de senere år har vurderingsmyndighederne af egen drift omklassificeret en række mindre landbrugsejendomme fra landbrug til beboelse, og da med den konsekvens, at grundværdien ikke længere ansættes efter vurderingslovens § 14, bondegårdsreglen, men efter almindelige principper for vurdering af beboelsesejendomme.

I Ekspertudvalget (Engberg-udvalget) rapport om Forbedring af ejendomsvurderingen fra september 2014 oplyses herom, at SKAT fra 2000 – 2012 har omklassificeret ca. 7.500 landbrugsejendomme under 5,5 ha. fra landbrugsejendomme til beboelsesejendomme.

Af vurderingsvejledningen, afsn. H.A.2.2.1.4., fremgår om vurderingen af disse ejendomme bl.a., at:

”For at afgøre om en ejendom kan karakteriseres som en landbrugsejendom eller en beboelsesejendom i vurderingslovens forstand, er det uden betydning om:

- *Den ligger i landzone*
- *Den er pålagt landbrugspligt*
- *Ejeren selv forestår driften*

Offentliggjort d. 30. juni 2015

- *Driften sker ved maskinstation eller ved bortforpagtning.*

Som grundlag for SKATs stillingtagen til, om en ejendom skal anses for landbrugsmæssigt benyttet, tages der bl.a. hensyn til:

- *Stuehusets karakter, standard og værdimæssige dominans i forhold til den samlede ejendom*
- *Størrelsen og boniteten af ejendommens jordtilliggende*
- *Driftsbygningernes omfang, indretning og landbrugsmæssige benyttelse*
- *Intensiteten ved den jordbrugsmæssige udnyttelse af ejendommen og den landbrugsmæssige udnyttelse af ejendommen i øvrigt.*

Hvis fx arealtilliggendet er mindre end 5,5 ha eller den landbrugsmæssige udnyttelse af ejendommen er helt underordnet i forhold til beboelse, bliver ejendommen normalt henført til beboelse og ikke til landbrugsmæssig benyttelse.

Er arealtilliggende på mere end 5,5 ha og drives ejendommen landbrugsmæssigt, bliver ejendommen normalt henført til landbrugsmæssig benyttelse. Se TfS.2000.707.LSR og SKM2008.464.BR.”

Det kan tilføjes, at Højesteret i sagen ref. i SKM2012.359.HR vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt en minkfarm kunne anses som en ejendom benyttet til landbrug, anførte, at: ”...vurderingslovens § 33, stk. 1, må forstås sådan, at ikke enhver uvæsentlig landbrugsmæssig benyttelse af en ejendom kan føre til, at ejendommen skal anses for at være benyttet til landbrug og dermed omfattet af de særligt gunstige skatteregler gældende for de opregnede erhverv, herunder ejendomsavancebeskatningslovens § 5 A.”

Vurderingen af landbrugsejendomme er omtalt i Engberg-udvalget rapport, der bl.a. indeholder en række anbefalinger til en ny model for vurdering af landbrugsejendomme. Herunder foreslås det bl.a. dels at afskaffe bondegårdsreglen og dels at forenkle ejendomsvurderingen og ejendomsbeskatningen af stuehuse med tilhørende grund henholdsvis parcelhuse med grunde i landzone for at imødegå den betydelige såkaldte tær-

Offentliggjort d. 30. juni 2015

skeffekt som følge af den store forskel i grundværdibeskatningen af de to ejendoms-kategorier.

Senest er problemstillingen blevet rejst af Folketingets Skatteudvalg ved spørgsmålene 630 og 31 af 21/4 2015 (alm. del) til skatteministeren. Den daværende skatteminister, Benny Engelbrecht, oplyste her, at han fandt det rimeligt at anse mindre landejendomme for beboelsesejendomme, når der ikke forelå en egentlig landbrugsmæssig drift, og at denne praksis havde været anvendt siden 1998. Videre oplyste skatteministeren, at regeringen ikke havde taget stilling til de mere specifikke forslag, som Engberg-udvalget var fremkommet med, herunder de foreslåede ændringer i forhold til vurderingen af landbrugsejendomme.

SKM2015.424.BR

Vurderingsmyndighedernes omklassifikation af små landbrugsejendomme til beboelsesejendomme har givet anledning til protester fra de ejere, der ikke er i salgstanker, og som nu typisk må tåle en markant højere grundskyld.

Sagen afgjort ved Retten i Hillerøds dom ref. i SKM2015.424.BR belyser denne praksis. Der var her tale om en landbrugsejendom på knap 4,7 ha. med 2 bygninger på grunden, hhv. et stuehus på 122 m² i to plan og en stald på 112 m². Stalden blev anvendt til skatteyderens 4 heste og jordtilliggendet anvendt som græsningsarealer for hestene.

Frem til vurderingen pr. 1/10 2009 var ejendommen vurderet som landbrugsejendom. Denne klassifikation var også lagt til grund i forbindelse med en af skatteyderen tidligere indgiven klage, afgjort af Landsskatteretten i 2004, over vurderingen af ejendommen i forbindelse med en på ejendommen konstateret forurening.

Ved 2009-vurderingen ændrede SKAT imidlertid benyttelses-koden fra landbrug (kode 05) til beboelse (kode 01), hvilket indebar en forøgelse af ejendomsskatten fra 4.464 kr. i 2010 til 19.542 kr. i 2011.

Skatteyderen påklagede denne vurdering, og vurderingsankenævnet besigtigede herefter ejendommen i sommeren 2012. Ved en afgørelse af 6/9 2012 fastholdte Vurderingsan-

Offentliggjort d. 30. juni 2015

kenævnet klassifikationen af ejendommen som beboelse, bl.a. med henvisning til, at den landbrugsmæssige anvendelse var minimal, og at stuehuset havde en værdimæssig dominans i forhold til den samlede ejendom.

Denne klassifikation blev siden fastholdt af Landsskatteretten og nu af Retten i Hillerød.

Med henvisning til SKM2012.359.HR konstaterede Retten i Hillerød indledningsvist, at ejendommen havde et grundareal på 46.976 m², et samlet beboelsesareal på 122 m² og kælder på 70 m², samt at der i stalden var plads til 4 heste og et værksted, og at der efter det oplyste blev dyrket græs på arealerne. Videre bemærkede Retten, at det af Landskatterettens kendelse af 23. oktober 2013 fremgik, at Vurderingsankenævnet forud for afgørelsen havde besigtiget ejendommen.

Herefter henviste Retten til skatteyderens forklaring, hvorefter der alene var beskedne indtægter forbundet med opdræt af hestene, samt at det dyrkede græs blev anvendt delvist til eget brug og delvist til salg. Herudover bemærkede retten, at der ved årsrapporterne ikke var fremlagt dokumentation for fordelingen af omsætningen i 2008 og 2009 på ejendommens drift og på det arbejde, som skatteyderen udøvede som varmemester, elektriker og med rengøring.

Efter en samlet bedømmelse af det oplyste forhold mellem ejendommens værdi som beboelse og som landbrug, herunder størrelsen og udnyttelsen af ejendommen, fandt retten ikke grundlag for at tilsidesætte det af Landsskatteretten udøvede skøn, hvorefter ejendommen ikke kunne betragtes som benyttet til landbrug efter vurderingslovens § 33, stk. 1. Det forhold at ejendommen tidligere havde været vurderet som landbrugsejendom, kunne efter rettens opfattelse ikke føre til et andet resultat.

Der er næppe nogen tvivl om, at praksis er blevet skærpet efter 1998, se herved til eksempel Landsskatterettens kendelser ref. i TfS 1989, 168 LSR og TfS 1990, 4 LSR om lignende ejendomme, hvor en klage over vurderingsmyndighedernes omklassifikation fra landbrugsejendomme til beboelsesejendomme mundede ud i, at Landsskatteretten underkendte Skyldrådets omklassifikation til beboelsesejendomme og anså ejendommene som landbrugsejendomme.

Offentliggjort d. 30. juni 2015

Der synes ikke indtil videre at være tegn på, at denne, skærpede praksis for klassifikation af fritidslandbrug fremover vil blive lempet.

— o —