



HØJESTERETS DOM

afsagt mandag den 6. februar 2023

Sag BS-3814/2022-HJR
(2. afdeling)

A
(advokat Jakob Tingskov, beskikket)

mod

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 6. afdeling den 18. januar 2022 (BS-7332/2020-OLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Vibeke Rønne, Lars Hjortnæs, Kurt Rasmussen, Kristian Korfits Nielsen og Ole Hasselgaard.

Påstande

Appellanten, A, har påstået frifindelse for påstanden om at skulle anerkende, at ejendomsvurderingen pr. 1. oktober 2011 for X-vej 123 B, Roskilde, ikke kan genoptages.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse, sådan at A skal anerkende, at ejendomsvurderingen ikke kan genoptages.

Supplerende sagsfremstilling

Af Roskilde Kommunes lokalplan nr. 163 om boliger ved X-vej, der var gældende på vurderingstidspunktet, fremgår under punktet "Forholdet til overordnet planlægning" bl.a.:

”Kommuneplanen indeholder følgende bestemmelser:

...

Anvendelse

*Boligformål, tæt-lav bebyggelse.

...

Bygningshøjden

*Bebyggelsen må ikke opføres med mere end 2 etager.”

Af oplysninger fra vurderingssystemet TS-tele fremgår, at moderejendommen, hvor As lejlighed er beliggende, i vurderingsåret 2011 var registreret med plantype ”B Boligområde med tæt/lavt byggeri i byzone”.

Af udskrift af Grundværdisystemet (GRUS) fremgår ligeledes, at området i 2011 var registreret med plantype ”B Boligområde med tæt/lavt byggeri i byzone”.

Anbringender

A har sammenfattende anført navnlig, at vurderingen er foretaget på et fejlagtigt grundlag i form af objektive konstaterbare fejl eller mangler i de oplysninger, der er registreret i Vurderingsstyrelsens systemer om ejendommens planforhold samt lignende objektive konstaterbare forhold. Sagen skal derfor hjemvises til fornyet behandling i Vurderingsstyrelsen.

Det beror på en fejl i grundlaget for vurderingen, at ejendommen er registreret i skattemyndighedernes vurderingsregister (GRUS) som beliggende i tæt-lav bebyggelse (plantype B). Byggeretsværdiprincippet er som en konsekvens af dette i medfør af Skatteforvaltningens Juridiske Vejledning fejlagtigt blevet anvendt ved ejendomsvurderingen. I stedet burde ejendommen – i overensstemmelse med den faktisk konstaterede økonomisk gode anvendelse af ejendommen, jf. vurderingslovens § 16 – have været registreret som etageboligbebyggelse (plantype C). Det ville have indebåret, at byggeretsværdiprincippet ifølge Vurderingsvejledningen og Skatteforvaltningens Juridiske Vejledning ikke skulle have været anvendt ved vurderingen. Dette er også den naturlige følge af, at ejerlejlighederne i ejendommen korrekt er kategoriseret som lejligheder i etageboligbebyggelse (benyttelseskode 21).

Der foreligger derfor en objektiv konstaterbar fejl, der vedrører faktiske forhold af betydning for vurderingen. Registreringen i GRUS er indgået som faktum i grundlaget for vurderingen og har foranlediget, at grundværdien er ansat under anvendelse af byggeretsværdiprincippet, uanset at det ved opslag i lokalplanen, tingbogen og BBR kan objektive konstateres, at lejligheden er beliggende i en etageejendom og derfor ifølge Skatteforvaltningens Juridiske Vejledning ikke kan værdiansættes under anvendelse af byggeretsværdiprincippet.

Moderejendomme, der som denne ejendom er opdelt i ejerlejligheder med både lodrette og vandrette skel, skal i stedet værdiansættes under anvendelse af eta-gearealprincippet eller kvadratmeterprisprincippet.

Det er desuden en objektiv konstaterbar fejl, at antallet af byggeretter, der er anvendt i vurderingen, ikke er fastsat i overensstemmelse med angivelsen af normalboligstørrelsen i Vurderingsvejledningen fra 2011.

Betingelsen i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, om, at der kun kan ske ekstraordinær genoptagelse, hvis genoptagelsen vil resultere i en ændring på mere end 20 %, har ikke været prøvet af de tidligere instanser, og spørgsmålet kan derfor ikke prøves i Højesteret. Under alle omstændigheder er betingelsen opfyldt.

Skatteministeriet har sammenfattende anført navnlig, at ingen af As indsigelser er omfattet af de fejltyper, der kan begrunde ekstraordinær genoptagelse.

I 2012 blev der foretaget en ændring af skatteforvaltningslovens § 33, hvorved genoptagelsesadgangen blev begrænset markant. Efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, jf. stk. 1, er det ikke tilstrækkeligt for at opnå genoptagelse, at vurderingen er foretaget på et fejlagtigt grundlag. Det er yderligere en betingelse, at det fejlagtige grundlag er en følge af fejlagtig eller manglende registrering af ejendommens grundareal, bygningsareal, planforhold eller lignende objektivt konstaterbare faktiske forhold. Dette er ikke tilfældet for grundværdiansættelsen vedrørende den konkrete ejendom.

Det er ikke godtgjort, at anvendelsen af byggeretsværdiprincippet beror på fejlagtige oplysninger om ejendommen. Det følger derimod udtrykkeligt af moderejendommens plangrundlag, at den er korrekt registreret som plantype B "Boligområde med tæt-lavt byggeri i byzone". Der er derfor ikke sket en fejlregistrering af moderejendommen i skattemyndighedernes systemer eller andre registre. I øvrigt beror det på et vurderingsmæssigt skøn, om en ejendom skal vurderes efter det ene eller det andet princip for at komme frem til den korrekte værdi. På den baggrund har skattemyndighederne været fuldt berettiget til at skønne over ejerlejlighedens grundværdi ved anvendelse af byggeretsværdiprincippet.

Ejerlejligheden er korrekt registreret med benyttelseskode 21, hvilket er udtryk for et konkret vurderingsfagligt skøn, hvor der tages hensyn til ejendommens konkrete anvendelsesmuligheder samt begrænsninger i den gældende lokalplan.

Byggeretsværdiprincippet er et vurderingsteknisk hjælpemiddel og udtryk for traditionel udøvelse af et værdiskøn. Antallet af byggeretter, herunder også normalboligstørrelsen, ansættes efter et vurderingsfagligt skøn og er dermed ikke en registrering af et objektivt konstaterbart forhold om ejendommen – hverken i offentlige registre eller i skattemyndighedernes interne registre. Vurderingsmyndigheden har foretaget et skøn ved ansættelsen af byggeretter, idet antallet af byggeretter ikke er ansat til 40 efter antallet af boliger, men derimod skønsmæssigt er ansat til 33. Der er ikke i skatteforvaltningslovens § 33 hjemmel til ekstraordinær genoptagelse af dette skøn.

Det er i øvrigt ikke godtgjort, at kravet i skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, om, at en genoptagelse skal medføre en ændring på 20 %, er opfyldt.

Højesterets begrundelse og resultat

Sagen angår, om A efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, jf. stk. 1, har krav på ekstraordinær genoptagelse af en ejendomsvurdering pr. 1. oktober 2011 af hendes ejerlejlighed i ejendommen X-vej 123 B, Roskilde.

Efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, jf. stk. 1, har en klageberettiget krav på ekstraordinær genoptagelse af en ejendomsvurdering, hvis den pågældende kan godtgøre, at vurderingen er foretaget på et fejlagtigt grundlag som følge af fejlagtig eller manglende registrering af ejendommens grundareal, bygningsareal, planforhold eller lignende objektivt konstaterbare faktiske forhold. Det er yderligere en betingelse, at genoptagelsen vil resultere i en ændring af ejendomsværdien eller grundværdien med mere end 20 %. Beløbsmæssige vurderingsskøn foretaget på et korrekt grundlag kan efter bestemmelsen ikke genoptages.

Som anført af landsretten fremgår det af lovforarbejderne bl.a., at opregningen af eksempler på, hvad der kan være fejlagtig eller manglende registrering, ikke er udtømmende, men at det afgørende er, at der skal være tale om en fejlagtig registrering af fysiske/materielle forhold, og at denne fejlagtige registrering har givet sig udslag i en fejlagtig vurdering (Folketingstidende 2011-12, tillæg A, lovforslag nr. L 198, side 10). Det fremgår endvidere, at "lignende objektivt konstaterbare faktiske forhold" efter bestemmelsen omfatter situationer, hvor det ved opslag i et register, lokalplan, tingbogens salgsoplysninger eller på andet objektivt grundlag kan konstateres, at der er fejl eller mangler i de registrerede oplysninger, der er lagt til grund for en vurdering (Folketingstidende 2016-17, tillæg A, lovforslag nr. L 212, side 30).

A har til støtte for sin anmodning om ekstraordinær genoptagelse gjort gældende bl.a., at det beror på en fejl, at skattemyndighederne har registreret ejendommen som beliggende i tæt-lav bebyggelse, sådan at byggeretsværdiprincip-

pet som en konsekvens af dette i medfør af Skatteforvaltningens Juridiske Vejledning fejlagtigt er blevet anvendt ved ejendomsvurderingen. I stedet burde ejendommen, der er opdelt i ejerlejligheder med både lodrette og vandrette skel, have været registreret som etageboligbebyggelse, sådan at byggeretsværdiprincippet ifølge vejledningen ikke skulle have været anvendt ved vurderingen.

Højesteret bemærker, at As ejerlejlighed ligger i en ejendom, der i skattemyndighedernes vurderingsregister (GRUS) er registreret som plantype B, der står for "Boligområde med tæt-lavt byggeri i byzone". Dette er i overensstemmelse med den dagældende lokalplan for området, hvorefter området var udlagt til "boligformål, tæt-lav bebyggelse". Herefter og i øvrigt af de grunde, som landsretten har anført, tiltræder Højesteret, at det ikke er godtgjort, at ejendomsvurderingen – herunder anvendelsen af byggeretsværdiprincippet – beror på fejlagtige oplysninger om ejendommen.

Endvidere har A gjort gældende, at antallet af byggeretter, der er anvendt i vurderingen, ikke er fastsat i overensstemmelse med den gennemsnitlige normalboligstørrelse, der er angivet i Vurderingsvejledningen.

Højesteret finder ligesom landsretten, at de elementer, der indgår i beregningen efter byggeretsværdiprincippet, herunder den gennemsnitlige normalboligstørrelse, ikke falder ind under udtrykket "lignende objektivt konstaterbare faktiske forhold" vedrørende ejendommen, jf. skatteforvaltningslovens § 33. Som anført af landsretten har As anbringende om, at antallet af byggeretter er forkert, i stedet karakter af en retlig indsigelse over for den måde, som skattemyndighederne har foretaget vurderingen på.

På den baggrund tiltræder Højesteret, at betingelserne for ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3, jf. stk. 1, ikke er opfyldt.

Højesteret stadfæster derfor dommen.

Efter sagens karakter og betydning finder Højesteret, at Skatteministeriet skal tillægges 50.000 kr. i sagsomkostninger for Højesteret.

THI KENDES FOR RET:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal statskassen betale 50.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.