

Lovforslag nr. L 191. Fremsat den 25. marts 1981 af ministeren for skatter og afgifter

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven og om ændring af lov om vurdering af landets faste ejendomme

(Skove og fredede bygninger)

§ 1

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 399 af 11. september 1979, som ændret senest ved lov nr. 581 af 19. december 1980, foretages følgende ændringer:

1. Før § 8 indsættes:

»§ 7 E. Tilskud til bygningsarbejder på fredede bygninger ydet efter § 16, stk. 1, i lov om bygningsfredning medregnes ikke til modtagerens skattepligtige indkomst. Det samme gælder andre offentlige tilskud, der ydes til samme formål. Den del af udgifterne til bygningsarbejder, som dækkes af tilskudsbeløbet, kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen eller medregnes ved opgørelsen af grundlaget for skattemæssige afskrivninger og medregnes ikke til anskaffelsessummen ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste ved afståelse af ejendommen.«

2. Efter § 20 indsættes:

»§ 20 A. Ved opgørelsen af den skattepligtige formue medregnes ejendomme, som omfatter mindst 25 ha skov, med et beløb svarende til ejendomsværdien med et nedslag opgjort efter reglerne i stk. 2 og 3.

Stk. 2. Nedslaget beregnes på grundlag af forskellen mellem ejendomsværdien og de på ejendommen tinglyste pantehæftelser. Til pantehæftelser medregnes dog ikke ejerpantebreve og skadesløsbreve. Såfremt en gæld, der påhviler den skattepligtige, er tinglyst

som pantehæftelse på flere af den skattepligtiges ejendomme, skal gælden ved anvendelsen af reglen i 1. pkt. fordeles på disse ejendomme efter forholdet mellem ejendommenes ejendomsværdi.

Stk. 3. Nedslaget udgør 30 pct. af så stor en del af det efter stk. 2 opgjorte forskelsbeløb, som svarer til forholdet mellem den af vurderingsmyndighederne til skov henførte del af ejendomsværdien og ejendomsværdien for den samlede ejendom.«

§ 2

I lov om vurdering af landets faste ejendomme, jfr. lovbekendtgørelse nr. 363 af 1. juli 1976, som ændret ved lov nr. 243 af 8. juni 1979, indsættes i § 33 efter stk. 6:

»Stk. 7. For ejendomme, som omfatter mindst 25 ha skov, og som ejes af andre end stat og kommune, foretager vurderingsrådet i forbindelse med vurderingen en fordeling af ejendomsværdien på den del af ejendommen, der benyttes til skov, og på den øvrige del af ejendommen.«

Stk. 7 bliver herefter stk. 8.

§ 3

Loven har virkning fra og med indkomståret 1981.

Stk. 2. Ved opgørelsen af den skattepligtige formue for indkomståret 1980 medregnes ejendomme, som omfatter mindst 50 ha skov, med et beløb svarende til ejendomsværdien

med et nedslag opgjort efter reglerne i stk. 3 og 4.

Stk. 3. Nedslaget beregnes på grundlag af forskellen mellem ejendomsværdien og de på ejendommen tinglyste pantehæftelser. Til pantehæftelser medregnes dog ikke ejerpan-tebreve og skadesløsbreve. Såfremt en gæld, der påhviler den skattepligtige, er tinglyst som pantehæftelse på flere af den skattepligtiges ejendomme, skal gælden ved anvendelsen af reglen i 1. pkt. fordeles på disse ejendomme efter forholdet mellem ejendommenes ejendomsværdi.

Stk. 4. Nedslaget udgør 20 pct. af så stor en del af det efter stk. 3 opgjorte forskelsbeløb, som svarer til forholdet mellem den af vurderingsmyndighederne til skov henførte del af ejendomsværdien og ejendomsværdien for den samlede ejendom.

Stk. 5. De fordelinger, som er omtalt i §

33, stk. 7, i vurderingsloven, som affattet ved § 2, foretages første gang i forbindelse med 17. almindelige vurdering. For ejendomme, som ved den seneste vurdering forud for den 1. januar 1981 omfatter mindst 50 ha skov, foretager vurderingsrådet en fordeling af ejendomsværdien på den del af ejendommen, der benyttes til skov, og på den øvrige del af ejendommen.

Stk. 6. Der gives meddelelse om resultatet af de i stk. 5, 2. pkt., omtalte fordelinger til den, der pr. 31. december 1980 ejede den pågældende ejendom. Over de i stk. 5, 2. pkt., nævnte fordelinger skal skriftlig klage være indgivet til skyldrådet inden 4 uger, efter at der er givet vedkommende meddelelse om fordelingen. I øvrigt finder bestemmelserne i afsnit G i vurderingsloven og i kapitel 4 i skattestyrelsesloven anvendelse på de i stk. 5, 2. pkt., omtalte fordelinger.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning.

Forslaget går ud på at fritage tilskud til bygningsarbejder på fredede bygninger efter § 16, stk. 1, i lov om bygningsfredning for beskatning.

På tilsvarende måde foreslås det, at andre offentlige tilskud, som er ydet til samme formål, fritages for beskatning.

Endvidere foreslås det, at formuebeskatningen vedrørende ejendomme med mindst 25 ha skov lempes, således at der ved formueopgørelsen indrømmes et nedslag i skovens formueskattepligtige værdi, dvs. i friværdien (ejendomsværdien ÷ pantehæftelser).

I forbindelse hermed foreslås vurderingsloven ændret, således at der tilvejebringes hjemmel til at foretage fornøden fordeling af ejendomsværdien i de tilfælde, hvor en ejendom kun delvis benyttes til skovdrift.

Som led i forliget om formuebeskatningen i maj 1980 aftaltes det mellem socialdemokratiet, det radikale venstre, centrumdemokraterne og kristeligt folkeparti, at der skulle nedsættes et udvalg, som nærmere skulle vurdere de forhold, der er af betydning for ejere af fredede bygninger og skovejere, herunder de skattemæssige regler i sammenhæng med fredningslovgivningen og skovlovgivningen.

Udvalget, der blev nedsat under miljøministeriet, har afgivet betænkning i december 1980 (betænkning nr. 909/1980).

I udvalgets betænkning er der peget på forskellige muligheder for at afhjælpe de økonomiske problemer, som er særlige for henholdsvis ejere af fredede bygninger og skovejere.

På baggrund af den nævnte betænkning er regeringen og de øvrige forligspartier enige om, at der skal ske lempelser i beskatningen såvel vedrørende fredede bygninger som skove.

Man er således enige om, at offentlige tilskud til bygningsarbejder på fredede bygninger skal fritages for indkomstbeskatning, og at der skal søges udarbejdet nærmere retningslinier for fra-

drag for vedligeholdelsesudgifter på disse bygninger. Endvidere undersøges mulighederne for at skabe hjemmel for nedsættelse af grundbeskatningen vedrørende bygningsfredede ejendomme, for hvilke der er tinglyst bevaringsdeklaration. Lempelse af grundbeskatningen skal ske under hensyn til den forringelse af grundens værdi, der er en følge af, at bygningsfredningen begrænser grundens anvendelsesmuligheder.

For så vidt angår lempelsen i formuebeskatningen af skovejere er der mellem forligspartierne enighed om, at der for 1980 skal indrømmes nedslag på 20 pct. af friværdien for skove på mindst 50 ha, og at der for 1981 og fremefter skal ydes nedslag på 30 pct. af friværdien for skove på mindst 25 ha.

Ligningsloven er senest ændret ved § 2 i lov nr. 581 af 19. december 1980, jfr. Folketingstidende 1980-81, spalte 122, 493, 3402, 4157, tillæg A, spalte 289, tillæg B, spalte 171 og 199 og tillæg C, spalte 135.

Lov om vurdering af landets faste ejendomme er senest ændret ved lov nr. 243 af 8. juni 1979, jfr. Folketingstidende 1978-79, spalte 5475, 6708, 11321, 11596, tillæg A, spalte 2649, tillæg B, spalte 1077 og tillæg C, spalte 457.

2. Fredede bygninger.

Den 1. januar 1980 trådte den nye bygningsfredningslov i kraft (lov nr. 213 af 23. maj 1979).

Dens formål er at værne landets ældre bygninger af arkitektonisk, kulturhistorisk eller miljømæssig værdi.

Af landets godt 3.100 fredede ejendomme er omkring 2.200 i privateje, medens resten ejes af offentlige myndigheder, selvejende institutioner m. v.

Vedligeholdelse og istandsættelse af en fredet bygning påhviler ejeren. Disse arbejder er som oftest økonomisk belastende, og i erkendelse af det nødvendige i at bedre disse vilkår er der i henhold til bygningsfredningsloven mulighed for at opnå støtte til denne opretholdelse. Støtten kan bl. a.

bestå af sagkyndig bistand, materialer, lån og tilskud.

Såfremt støtten ydes i form af *tilskud til bygningsarbejder på den fredede ejendom*, vil disse tilskud efter gældende skatteregler normalt være skattepligtige for modtageren.

Den beskæring af tilskuddets værdi, som en beskatning indebærer, kan i visse tilfælde modvirke formålet med støtten. Derfor foreslås det, at offentlige tilskud gøres skattefrie på samme måde som tilskud ydet efter lov om statstilskud til forbedring og opretning af beboelsesejendomme. Ved offentlige tilskud forstås i denne sammenhæng også tilskud ydet af statslige, kommunale og amtskommunale fonde.

Som nævnt indgår det i forliget, at der skal søges udarbejdet nærmere retningslinier for fradrag for vedligeholdelsesudgifter på fredede ejendomme.

For disse ejendomme finder ligningslovens regler om standardfradrag ikke anvendelse. I stedet kan der som hovedregel foretages fradrag for *faktiske vedligeholdelsesudgifter*. Der kan derimod ikke ske fradrag for forbedringsudgifter.

En korrekt opgørelse af skatteyderens indkomst for et givet indkomstår forudsætter således, at der indrømmes fradrag for udgifter til udbedring af den forringelse af ejendommen, der er sket i løbet af året som følge af, at ejendommen har været i brug og derfor har givet grundlag for indtægt af ejendommen. Udbedring af den forringelse af ejendommens bygninger, der er sket før vedkommende ejers erhvervelse af ejendommen, kan derimod ikke fradrages ved hans indkomstopgørelse, idet ejerens udgifter til udbedring af denne forringelse i skattemæssig henseende betragtes som forbedringsudgifter.

Spørgsmålet om afgrænsning mellem fradragsberettigede vedligeholdelsesudgifter og ikke-fradragsberettigede forbedringsudgifter har i praksis givet anledning til vanskeligheder, selv om der efterhånden er fastlagt visse retningslinier. Afgrænsningsproblemerne er især store for nyerhvervede ejendomme. For at få en praktisk arbejdsregel i disse tilfælde er der fastsat generelle regler af ligningsrådet, som indebærer, at der i almindelighed i de første ejerår kun kan anerkendes fradrag for en vis procentdel af den årlige lejeindtægt. Procentreglen kommer fortrinsvis til anvendelse for første ejerår, men kan også gøres gældende overfor reparationsforanstaltninger i andet og tredje ejerår. For fredede ejendomme kan der anerkendes større fradrag, men der er ikke fastsat nærmere retningslinier i denne forbindelse.

På denne baggrund er der som ovenfor nævnt enighed om at søge gennemført en standardisering af reglerne for, hvornår udgifter afholdt på en fredet bygning skal betragtes som vedligeholdelsesenholdsvis forbedringsudgifter, således at det i højere grad vil være muligt for ejere af fredede bygninger at forudsige, hvorvidt en given udgift vil kunne betragtes som fradragsberettiget eller ej. Dette antages at kunne gennemføres administrativt.

3. Skove.

Ved lov nr. 581 af 19. december 1980 gennemførtes visse generelle lempelser i formuebeskatningen.

Disse lempelser må antages ikke i fuldt omfang at tilgodese skovbrugserhvervets særlige økonomiske forhold. Det foreslås derfor, at der for visse ejere af større skove sker yderligere lempelser i formuebeskatningen.

Forslaget indebærer, at der fra og med indkomståret 1981 gives et nedslag i skovens formue-skattepligtige værdi – dvs. friværdien – ved opgørelsen af den skattepligtige formue for ejere af ejendomme, som omfatter mindst 25 ha skov. Nedslaget udgør 30 pct. af den del af hele ejendommens friværdi, som kan henføres til selve skoven.

Forslaget tilsigter på denne måde at opnå et administrativt enkelt system, der for skovbrugserhvervet som helhed i et rimeligt omfang kan lempe formuebeskatningens virkninger.

Som en overgangsordning foreslås det, at der for 1980 skal ske nedslag på 20 pct. i friværdien for skove på mindst 50 ha.

For indkomståret 1980 baseres ejendomsværdien på 16. alm. vurdering. Ved denne vurdering er ejendomme på 50 ha i gennemsnit ansat til ca. 450.000 kr., hvilket er under grænsen for formuebeskatning. Om formueskatten er af betydning for ejeren vil derfor i almindelighed afhænge af, om han råder over anden skattepligtig formue.

Af landets ca. 25.500 private skovejendomme har ca. 600 et areal, der overstiger 50 ha.

Det foreslås, at adgang til nedslag for 1980 kun skal have virkning for skovejendomme over 50 ha.

På grund af de forventede stigninger i ejendomsværdien for store skove ved 17. alm. vurdering foreslås, at arealgrænsen fra og med indkomståret 1981 sænkes til 25 ha. Herved vil yderligere ca. 900 ejendomme blive omfattet af forslaget om nedslag i friværdien.

Samtidig hermed foreslås, at nedslaget i friværdien forhøjes fra 20 pct. til 30 pct.

Fra og med 17. alm. vurdering vil fordelingerne for de ejendomme, der kun delvis benyttes til skov, kunne ske i forbindelse med vurderingerne:

4. Lovforslagets administrative og provenumæssige virkninger.

Forslaget om at fritage offentlige tilskud til bygningsarbejder på fredede bygninger fra skattepligt kan ikke antages at have større administrative konsekvenser.

De statslige tilskud til bygningsarbejder på fredede bygninger er budgetteret til 9 mill. kr. i 1981. Der findes ingen opgørelse over størrelsen af de kommunale tilskud, men de samlede tilskud fra stat og kommune kan rent skønsmæssigt anslås til omkring 15 mill. kr. Statens og kommunernes provenutab ved, at disse beløb fritages for indkomstbeskatning, kan anslås til omkring 7 mill. kr.

Forslaget om nedslag i friværdien for visse skovejendomme vil, uanset at der er tale om et forholdsvis lille antal ejendomme, medføre et vist administrativt merarbejde ved udskillelsen af de dele af ejendomsværdien, der ikke kan henføres til skoven. Der vil under folketingets behandling af lovforslaget blive gjort nærmere rede for størrelsen af de heraf følgende merudgifter for det offentlige.

De foreliggende statistiske oplysninger gør det ikke muligt direkte at beregne forslagens provenumæssige konsekvenser. På grundlag af en skønsmæssig opgørelse kan det anslås, at lovforslaget vil medføre et provenutab på ca. 3 mill. kr. i 1980. For 1981 og de følgende år, hvor ejendomsværdierne ved 17. alm. vurdering skal anvendes, kendes formueskattens udskrivningsregler endnu ikke. Det er derfor ikke muligt at skønne over provenutabet for disse år. Dog kan det oplyses, at provenutabet for 1981 rent skønsmæssigt kan anslås til ca. 10 mill. kr., dersom formueskatten udskrives efter samme regler som for 1980.

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1, nr. 1

Efter § 16, stk. 1, i lov om bygningsfredning kan miljøministeren yde økonomisk støtte til bygningsarbejder på fredede bygninger. I praksis er fredningsstyrelsen bemyndiget til at udøve denne beføjelse. Støtten kan ydes i form af sagkyndig bistand, projektudarbejdelse, materialer eller tilskud, f. eks. til tagomlægninger, facaderestaureringer og vinduesudskiftninger.

Den del af en eventuel støtte, der ydes som tilskud, er efter gældende skatteregler normalt indkomstskattepligtig for modtageren.

Formålet med disse tilskudsmuligheder er at tilskynde til istandsættelses- og restaureringsarbejder, og da de gældende beskatningsregler må antages i et vist omfang at modvirke dette formål, foreslås det, at tilskuddene gøres skattefrie. Det samme gælder eventuelle andre offentlige tilskud – herunder tilskud fra statslige og kommunale fonde – dersom tilskuddene under tilsvarende betingelser ydes til bygningsarbejder på fredede bygninger. Eventuelle tilskud fra Statens Bygningsfredningsfond vil således også være skattefrie efter lovforslaget.

Skattefritagelsen er dog kombineret med en bestemmelse om, at udgifter til bygningsarbejder, som afholdes af tilskudsbeløbet, ikke kan fradrages ved indkomstopgørelsen eller medregnes ved opgørelsen af grundlaget for skattemæssige afskrivninger, ligesom udgifter, der dækkes af tilskuddet, heller ikke medregnes til anskaffelsessummen ved opgørelse af den skattepligtige fortjeneste ved afståelse af ejendommen.

Det er som hovedregel en forudsætning for ydelse af tilskud til istandsættelser, at der på ejendommen er *tinglyst en særlig bevaringsservitut*, ifølge hvilken ejeren fraskriver sig retten til at søge om nedskrivningstilladelse med deraf følgende mulig overtagelsesforpligtelse for staten. Såfremt tilskuddet er betinget af, at ejendommen pålægges en sådan bevaringsklausul, og denne må antages at forringe ejendommens handelsværdi, er der tale om *delvis afståelse af fast ejendom* (middelbar ejendomsret). Den del af tilskuddet, der må antages at dække værdiforringelsen af ejendommen, betragtes i så fald i skattemæssig henseende ikke som et tilskud, men som »afståelsesvederlag« for den middelbare ejendomsret. »Anskaffelsessummen« for den middelbare ejendomsret opgøres på grundlag af et skøn over, hvor meget ejendommen var værd med og uden bevaringsklausulen på tidspunktet for ejendommens erhvervelse (subsidiært ved 13. alm. vurdering).

Den herefter opgjorte »fortjeneste« beskattes med almindelig indkomstskat, såfremt ejendommen er erhvervet i spekulationshensigt eller som led i næring, med afståelsesafgift, såfremt ejendommen er pålignet frigørelsesafgift i den aktuelle ejers besiddelsestid, og i øvrige tilfælde efter reglerne i lov om særlig indkomstskat, idet bemærkes, at den såkaldte parcelhusregel i den nævnte lovs § 2 A eventuelt kan komme på tale.

Ved senere afståelse af ejendommen må »anskaffelsessummen« for restejendommen opgøres under hensyntagen til, at der af anskaffelsessummen for den oprindelige ejendom er fragået den

del, der vedrørte den delvise afståelse af ejendommen.

Den del af tilskuddet, som overstiger værdiforringelsen af ejendommen, vil efter lovforslaget være skattefrit.

Såfremt ejeren på et senere tidspunkt påny modtager offentligt tilskud til bygningsarbejder på ejendommen, vil dette efter forslaget være skattefrit, idet »delafståelse« i forbindelse med tinglysning af bevaringsklausul kun kan ske én gang.

I stedet for tilskud eller sammen med sådanne kan der fra det offentlige ydes lån til ejeren til restaurering af den fredede ejendom. Til større istandsættelsesopgaver yder Statens Bygningsfredningsfond således lån på lempelige vilkår. Lånet ydes i visse tilfælde rente- og afdragsfrit for en kortere eller længere periode. Ejeren anses ikke indkomstskattepligtig af en skønmæssig ansat rente af lånet.

Til § 1, nr. 2

Efter gældende skatteregler medregnes fast ejendom ved opgørelsen af den skattepligtige formue med et beløb svarende til den ansatte ejendomsværdi.

Den foreslåede § 20 A, stk. 1, bestemmer, at der for visse skovejendomme skal indrømmes nedslag i den værdi, hvortil ejendommen skal medregnes i den skattepligtige formue.

Udgangspunktet for beregningen af nedslaget er ejendomsværdien ved seneste vurdering for udgangen af indkomståret reduceret med et beløb, som opgøres efter bestemmelserne i stk. 2 og 3.

Den særlige nedslagsregel skal kun gælde for ejendomme, hvor 25 ha eller mere udgøres af skov. For ejendomme med under 25 ha skov gælder fortsat de almindelige regler for opgørelse af den skattepligtige formue.

Efter § 20 A, stk. 2, er beregningsgrundlaget for nedslagsbeløbet ejendommens friværdi, dvs. ejendomsværdien minus de tinglyste prioriteter. Til disse medregnes ikke eventuelle ejerpantebreve og skadeslosbreve med pant i den pågældende ejendom.

I tilfælde, hvor ejeren af den pågældende skovejendom har indrømmet pant i flere ejendomme, herunder skovejendommen, for en gæld, som påhviler ham, skal der ved beregningen af friværdien efter stk. 2, 1. pkt., ske en fordeling af denne gæld på de pågældende ejendomme. Gælden fordeles efter forholdet mellem den af vurderingsmyndigheden fastsatte ejendomsværdi for disse ejendomme.

§ 20 A, stk. 3, bestemmer, at kun den del af ejendommens friværdi, som vedrører skovdriften, kan danne grundlag for nedslag. Denne opsplitning af ejendommens friværdi foretages på grundlag af den af vurderingsmyndighederne foretagne opdeling af ejendommens samlede værdi på henholdsvis skov og den øvrige del af ejendommen.

I den del af ejendommens friværdi, som på denne måde kan henføres til skov, indrømmes der et nedslag på 30 pct.

Ejendomsværdien med fradrag af det således beregnede nedslagsbeløb indgår herefter på sædvanlig måde ved opgørelsen af den skattepligtige formue.

Til § 2

Den foreslåede nedslagsordning skal kun gælde for den del af ejendomsværdien, som kan henføres til selve skoven eller til skovens drift.

I mange tilfælde udgør skovarealet kun en del af en fast ejendom. Det er således ikke ualmindeligt, at en skovbrugsejendom efter de gældende regler vurderes sammen med en landejendom. Endvidere kan der til et skovareal knytte sig særlige værdier udover de egentlig skovbrugsmæssige, f. eks. hvor der med skoven er forbundet særlige indtægter ved udlejning til sommerbeboelse, restauration, forlystelsesetablissement eller lign.

Efter § 2 i ovennævnte forslag tilvejebringes der i sådanne tilfælde hjemmel til at foretage fornøden fordeling af ejendomsværdien. Bestemmelsen omhandler kun ejendomme, der ikke ejes af stat eller kommune, og hvor skovarealet udgør mindst 25 ha.

Til § 3

De foreslåede ændringer i ligningsloven og lov om vurdering af landets faste ejendomme skal have virkning fra og med indkomståret 1981.

For indkomståret 1980 skal der dog også ske nedslag i den formueskattepligtige værdi for visse skovejendomme. Det drejer sig om ejendomme med et skovareal på 50 ha eller derover. For disse ejendomme skal nedslaget udgøre 20 pct. af friværdien. Opgørelsen af friværdien foretages på tilsvarende måde som nævnt i den foreslåede § 20 A, stk. 2 og 3.

Hvor skovarealet for disse ejendomme kun udgør en del af den faste ejendom, og hvor der til et skovareal knytter sig andre værdier end de egentlig skovbrugsmæssige, foretages der særskilte fordelinger af ejendomsværdien svarende til de i den fore-

slæde § 33, stk. 7, i vurderingsloven omtalte fordelinger. Sådanne fordelinger foretages på grundlag af 16. alm. vurdering eller en senere vurdering foretaget forud for 1. januar 1981. De berørte ejere

vil få særskilt meddelelse om den foretagne fordeling.

Nedslagsbeløbet beregnes for indkomståret 1980 af ligningsmyndighederne. De berørte ejere vil få særskilt meddelelse herom.