

Udskriftsdato: 21. december 2025

KEN nr 9133 af 28/09/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. genoptagelse af grundværdien - nedslag i grundværdi som følge af dårlige jordbundsforhold

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-0299802

Landsskatteretskendelse vedr. genoptagelse af grundværdien - nedslag i grundværdi som følge af dårlige jordbundsforhold

Resumé

Sagen vedrørte nedslag i grundværdien for udgifter til ekstrarundering. Vurderingsankenævnet havde nægtet nedslag i grundværdien på grund af manglende dokumentation. Landsskatteretten hjemviste spørgsmålet til fornyet vurdering ved vurderingsmyndigheden, idet væsentlige nye oplysninger i form af en geoteknisk rapport først var fremlagt ved klage til Landsskatteretten.

Klagen vedrører genoptagelse af grundværdien for genoptagelsesårene 2002, 2004 og 2006 med henblik på fastsættelse af nedslag som følge af dårlige jordbundsforhold.

Vurderingsankenævnet har nægtet at godkende nedslag i grundværdien.

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten hjemviser sagen til fornyet behandling ved vurderingsmyndigheden.

Sagens oplysninger

Ejendommen er en beboelsesejendom med 17 lejligheder.

Ejendomsvurderingen for ejendommen efter vurderingsmyndighedens afgørelse for de påklagede indkomstår er således:

	2002	2004	2006
Ejendomsværdi	6.100.000 kr.	6.400.000 kr.	9.600.000 kr.
Grundværdi	1.158.800 kr.	1.205.200 kr.	2.548.600 kr.

Grundens areal er 6.191 kvm.

Det fremgår af betinget skøde af 23. maj 1989, at kommunen solgte den ubebyggede grund beliggende Y1 til H1.

Grunden blev overdraget til en samlet pris på 402.515 kr. med overtagelsesdag den 20. november 1988.

Af skødets § 5 fremgår bl.a.:

»Sælger oplyser:

(...)

At sælger ikke er bekendt med jordbundens kvalitet udover hvad der er oplyst af køber. Arealerne sælges uden ansvar for sælger for evt. blød bund eller lignende, og køber kan hverken nu eller senere afkræve afslag i købesummen på grund af dårlige jordbundsforhold.

En eventuel udgift til jordbundsundersøgelse påhviler køber.

Såfremt køber senest en måned efter underskrivelsen af slutsedlen overfor sælger dokumenterer at grundens beskaffenhed er således, at der ved bebyggelse skal ekstrarunderes og/eller pilotes, kan køber træde tilbage fra handlen.»

Endeligt skøde er tinglyst den 11. august 1989.

Repræsentanten har fremlagt kopi af tilbudsliste fra Murermester FV, afleveringsprotokol af 28. november 1989 vedrørende entreprise udført af Murermester FV, murerentreprisekontrakt samt Byggeregnskab pr. 1. december 1989.

For Landsskatteretten er endvidere fremlagt kopi af geoteknisk rapport af 15. november 1988, hvilken ikke har været fremlagt ved de underliggende instanser.

Vurderingsankenævnets afgørelse

Vurderingsankenævnet har nægtet at godkende nedslag i grundværdien, jf. vurderingslovens § 13.

Som begrundelse er anført:

»Nedslag for ekstra fundering og pilotering

Det er ikke Vurderingsankenævnets opfattelse, at der er dokumenterede udgifter herfor og bemærker hertil, at det tilbud klagers repræsentant henviser til, alene er et tilbud fra entreprenøren og at et tilbud ikke er at betragte som dokumentation for en faktisk afholdt udgift.

Endvidere lægger Vurderingsankenævnet til grund, at der i Boligstyrelsens skema 3 er afholdt mindre udgifter med et næsten identisk beløb i forhold til det i skema 2 godkendte beløb. De samlede udgifter ifølge posten beløber sig til kr. 1.153. Dette beløb kan indeholde andre jordarbejder end udgifter til ekstrarfundering og pilotering. Beløbets størrelse taget i betragtning, anser Vurderingsankenævnet ikke posten for at udgøre udgifter til ekstrarfundering og pilotering.

Vurderingsankenævnet bemærker endvidere, at der ikke foreligger geoteknisk rapport eller anden form for dokumentation, der understøtter klagers repræsentants påstand om afholdte udgifter til ekstrarfundering og pilotering.

På baggrund af de i sagen foreliggende oplysninger, mener Vurderingsankenævnet ikke, der er belæg for at indrømme særskilt nedslag i grundværdien for ekstrarfundering og pilotering.«

I høringssvar af 12. juli 2011 har vurderingsankenævnet endvidere bl.a. anført:

»H1 har ved klagens behandling hos SKAT og Vurderingsankenævnet været repræsenteret af R1, og repræsentanten har til denne behandling fremsendt en opgørelse over byggemodningsudgifter, hvor der i opgørelsen for vejanlæg, inkl. vejafvanding, kantsten, fortov m.m. er anført: »tilbudsliste murer betonarbejdet 1d ekstrarfundering 151.572 excl. moms og 184.918 inkl. moms«.

Det fremgår af skema 3, ansøgning om godkendelse af den endelige anskaffelsessum efter byggeriets færdiggørelse til almennyttigt boligbyggeri og ungdomsboliger i henhold til lov om boligbyggeri side 4, grundudgifter (incl. moms) punkt 62 om ekstrarfundering, at der ved skema 2 er godkendt 140.000 kr., at mindreudgifter udgør 138.847 kr., og at byggeregnskab er 1.153 kr., hvilket beløb 1.153 kr. svarer til det i byggeregnskab pr. 1. december 1989 anført som fundering, revideret af Revision Danmark den 24. april 1990.

Der ses i nævnte byggeregnskab ikke anført et beløb på 198.828 kr. benævnt ekstrarfunderingsudgifter.

Vurderingsankenævnet finder på denne baggrund ikke, at der foreligger tilstrækkelig dokumentation for, at H1 har afholdt udgifter til ekstrarfundering i forbindelse med bygningernes opførelse.

Dette sammenholdt med den nu fremsendte geotekniske rapport, hvor det er anført, at det af prøveboringerne fremgår, at der under muld- og fyldlagene findes istidsaflejringer, som består af sandet moræneler med partier af divualsand og morænesand, og at der på disse istidsaflejringer kan funderes direkte uden risiko for skadelige sætninger, samt at fundamenterne overalt dog høres til mindst frostfri dybde.

Udtalelsen vil blive behandlet på næste møde i vurderingsankenævnet den 6. september 2011. Såfremt vurderingsankenævnet har yderligere bemærkninger, vil disse blive fremsendt umiddelbart efter mødet.«

Ejerens påstand og argumenter

Der er fremsat principal påstand om, at spørgsmålet om nedslag i grundværdien hjemvises til fornyet behandling ved vurderingsmyndighederne, henset til den nu foreliggende geotekniske rapport.

Subsidiært er fremsat påstand om, at der skal godkendes nedslag i grundværdien med 198.828 kr., som fremskrives efter byggeomkostningsindekset (SKATs fremskrivningsfaktorer) fra udførelsesåret 1988, og som indsættes i genoptagelsesåret 2002 og herefter.

Mere subsidiært påstås grundværdien nedsat mest muligt efter Landsskatterettens skøn.

Til støtte for påstanden er bl.a. anført:

»Vurderingsloven § 13, stk. 1 har følgende ordlyd:

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

Med andre ord skal grundværdien nedsættes, hvis grundens bæredygtighed (beskaffenhed) er ringe. Det følger således af Landsskatteretspraksis, at nedslaget i grundværdien for dårlige jordbundsforhold skal fastsættes som udgiften til udførelse af ekstrarundering samt jordbundsundersøgelser, og at denne udgift skal fremskrives efter byggeomkostningsindekset. Der kan dog også for nemheds skyld regnes med SKATs fremskrivningsfaktorer i de år, for hvilke disse faktorer er offentliggjort og korrekte. Der kan herved henvises til kendelse af den 24. september 2009 vedrørende Y2, kendelse af den 28. september 2009 vedrørende Y3 samt kendelse af den 28. september 2009 vedrørende Y4.

Det gøres gældende, at der henset til jordens ringe beskaffenhed skal ske et nedslag i klagers grundværdi, svarende til de af klager afholdte udgifter til ekstrarundering.

Af geoteknisk rapport af 15. november 1988 (bilag 5) fremgår det, at der i alt er foretaget 9 borer. Af rapportens afsnit »Geologiske forhold« fremgår, at:

»I prøveboringerne B.1 - B.3, B.5 - B. 7 og B9 er der øverst truffet et 0,3 m til 1,2 m tykt lag muld og sandet ler eller sand med indhold af muld.

I prøveboringerne B. 4 og B. 8 er der øverst truffet et henholdsvis 3,2 m og 2,1 m tykt lag muld-, ler- og sandfyld samt muld.«

Endvidere fremgår det af afsnittet benævnt »Funderingsforhold«, at:

»Af prøveboringerne fremgår det, at der under muld- og fyldlagene findes istidsaflejringer, som består af sandet moræneler med partier af diluvialsand og morænesand.

På disse istidsaflejringer kan der funderes direkte uden risiko for skadelige sætninger.

Ved fundering på vekslende sand- og lerlag bør bæreevnen fastsættes som den mindste af bæreevnerne beregnet henholdsvis på sand og ler«:

Endelig fremgår det, at:

»I nedenstående tabel er for borerne angivet den dybde og kote, hvorunder der for moræneler kan regnes med en udrænet forskydningsstyrke, eller hvorunder der for sand kan regnes med den plane friktionsvinkel. I samme tabels kolonne 4 er angivet tykkelsen af muld- og fyldlaget, som skal bortgraves under gulvene.«

Den anførte tabel indeholder følgende tal: (...)

Tabellens kolonne 2 angiver niveauet for det trufne bæredygtige lag (OSBL), og kolonne 4 angiver niveauet for det trufne bæredygtige lag under terrændæk (AFRN).

Den præcise forståelse af de ovenfor anførte funderingsdybder m.m. kan findes i SBI-anvisning 181 - Statens Byggeforskningsinstitut 1994 (bilag 6) der bl.a. indeholder en definition af såvel »normalfundering« som »ekstrarundering«.

Af SBI-anvisning 181 fremgår det eksempelvis, at normalfundering kan defineres som følger:

»Den normale fundering af sådanne bygninger (uden kældre) antages at bestå af et fundament under ydervægge, ført 0,9 m under eksisterende terræn og opbygget af uarmeret beton nederst og blokke eller

beton støbt i forskalling øverst. Der antages endvidere, at der findes et egnet (sætningsfrit) underlag for gulvkonstruktionen umiddelbart under muldlaget, dvs. ca. 0,3 m under terræn.«

Og tilsvarende kan ekstrarfundering defineres som følger:

»Ekstrarfunderingsomkostningerne beregnes som et tillæg til omkostningerne ved den normale fundering. Det betragtes således som ekstrarfundering, hvis AFRN for gulvet er beliggende mere end 0,3 m under eksisterende terræn, eller hvis OSBL for fundamenterne forekommer dybere end 0,9 m under terræn.«

Ud af de foretagne 9 boringer er der således alene fire boringer (B.2, B.5, B.7 og B.9), der har et OSBL indenfor »normalområdet« på maksimalt 0,9 m under eksisterende terræn. De øvrige 5 boringer har et OSBL, der ligger væsentlig lavere end de anførte 0,9 m under terræn, jf. således eksempelvis B.4 og B.8, der har et OSBL henholdsvis 3,2 m og 2,1 m under terræn.

Herudover er det alene B.7, der har et afrømningsniveau (AFRN) indenfor normalområdet på maksimalt 0,3 m under terræn. Alle de øvrige 8 boringer har et afrømningsniveau, der ligger væsentlig lavere end normalområdet.

Sammenfattende bestrides det således, at det ud fra den geotekniske rapport kan konkluderes, at der ikke var behov for ekstrarfundering.

Tværtimod gøres det gældende, at den geotekniske rapport netop påviste et behov for ekstrarfundering, idet såvel OSBL niveauet som ARFN niveauet ligger under normalniveauet.

Principielt bestrides det endeligt, at en geoteknisk rapport efter sin natur kan fortolkes som en fuldstændig afdækning af jordbundsforholdene. En geoteknisk rapport vil alene omfatte et begrænset antal prøveboringer, og det kan derfor ikke udelukkes, at der udenfor de valgte prøveboringer kan findes jord af ringere beskaffenhed.

I den konkrete sag har klager afholdt kr. 198.828 til ekstrarfundering, jf. tilbudsliste fra murermester FV (bilag 7).

For det første fremgår det af afleveringsprotokol af 28. november 1989 fra murermester FV (bilag 8), at arbejdet er fuldført og afleveret uden væsentlige mangler.

For det andet fremgår det af den tilhørende entreprisekontrakt fra murermester FV (bilag 9) - underskrevet og accepteret 22. februar 1989 -, at den samlede entreprise sum udgjorde kr. 2.521.142 eksklusiv moms.

For det tredje fremgår det af entreprisekontrakten, at der - i forhold entreprisensummen i tilbudslisten - er tale om en reduktion på kr. 169.733 hidrørende fra ændring af tilbudslistens pkt. 3e og pkt. 3f. Ingen af de to anførte punkter kan relateres til ekstrarfunderingsarbejde.

Det gøres således gældende, at tilbudslisten ved underskrift af entreprisekontrakten og med de deri anførte ændringer er blevet endelig accepteret af klager.

Tilbudslistens entreprise sum indeholder bl.a. kr. 112.154 eksklusiv moms til jordarbejdet og kr. 736.890 eksklusiv moms til betonarbejdet. De anførte udgiftsposter er nærmere specificeret i tilbudslisten.

Udgifterne til »Jordarbejder« omfatter således bl.a.:

- 4a) tilfyldning med råjord under den del af bygningerne, hvor der er selvbærende dæk kr. 8.160,
- 5a) tilfyldning med grus under bygningerne, hvor der er uarmerede terrændæk kr. 12.500.

Og udgifterne til »Betonarbejdet« omfatter bl.a.:

- 1d) Betonfundamenter i jordrender fra 1,00 m under sokkelkote til den anførte funderingskote kr. 151.572,
- 2d) Betonfundamenter i jordrender til 1,00 m under sokkelkote kr. 96.463.

Det gøres gældende at ovenstående udgifter 4a), 5a) og ld) alle relaterer sig til ekstrarfundering. Pkt. 2d) Betonfundamenter i jordrender til 1,00 m under sokkelkote vedrører netop udgifterne til normalfunderingen, og indgår derfor ikke i ekstrarfunderingsudgifterne.

Ydermere fremgår det af byggeregnskab pr. 1. december 1989 (bilag 10), at der er afholdt grundudgifter på kr. 23.665 til grundundersøgelser, kr. 136.828 til jordarbejde samt kr. 1.153 til fundering. Af samme skema fremgår det desuden, at der er afholdt håndværkerudgifter på bl.a. kr. 2.935.122 til murerarbejde.

Byggeregnskaber er revideret af Revision Danmark den 24. april 1990.

Endelig fremgår det af pkt. 62 i boligstyrelsens skema 3, der udarbejdes efter byggeriets færdiggørelse, at det ved skema 2 godkendte beløb på kr. 140.000 til ekstrarfundering i det endelige byggeregnskab ændres til kr. 1.153, dvs. at der umiddelbart har været mindreudgifter på kr. 138.847.

Den nævnte mindreudgift til ekstrarfundering skal imidlertid fortolkes i overensstemmelse med det ovenfor anførte.

Det gøres således gældende, at den ændrede angivelse af ekstrarfunderingsudgifter i skema 3 alene er udtryk for en ompostering af udgifterne. Den detaljerede beskrivelse af ekstrarfunderingsarbejdet i tilbudslisten, der accepteres ved entreprisekontrakten, og den efterfølgende afleveringsforretning, dokumenter således meget klart, at der er afholdt udgifter til ekstrarfundering, og den ændret angivelse i skema 3 er derfor ikke ensbetydende med, at der ikke har været afholdt ekstrarfunderingsomkostninger.

Det gøres på baggrund af ovenstående gældende, at klager har dokumenteret eller som minimum sandsynliggjort såvel udgiftens størrelse som udgiftens afholdelse, og der skal derfor ske et nedslag i grundværdien svarende til klagers udgifter på kr. 198.828 (kr. 22.440 til jordarbejder, kr. 151.572 til betonarbejde, kr. 1.151 til fundering og kr. 23.665 til grundundersøgelser) til ekstrarfundering, jf. vurderingslovens § 13, stk. 1.

Det gøres endvidere gældende, at nedslaget skal fremskrives efter SKATs fremskrivningsfaktorer fra ekstrarfunderingens påbegyndelse i 1988, og indsættes i genoptagelsesåret 2002 og derefter. Nedslaget er fremskrevet i overensstemmelse hermed i tabellen nedenfor.

ÅR	FAKTOR	NEDSLAG
1988	100,0	198.828
1989	100,0	198.828
1990	100,0	198.828
1991	100,0	198.828
1992	124,2	246.944
1996	110,0	271.639
1998	102,0	277.072
1999	105,0	290.925
2000	105,0	305.471
2001	102,0	311.581
2002	104,0	324.044
2004	106,0	343.487
2006	107,0	367.531

*Fra 1987-1992 er fremskrivningsfaktoren 129. Da udgiften afholdes i 1988 er fremskrivningsfaktoren for 1992 ændret til $29/6 \cdot 5 = 124,2$

GRUND VÆRDIBEREGNING

I overensstemmelse med den ovenfor anførte udgift til ekstrarfundering, er grundværdiberegningen i genoptagelsesårene følgende:

År	2002	2004	2006
Ansæt grundværdi	1.158.837	1.205.190	2.548.645
Fremskrevet nedslag	324.044	343.487	367.531
Grundværdi herefter (afrundet)	834.800	861.700	2.181.100

«

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af vurderingslovens § 13 følger:

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

Stk. 2. Ved ansættelsen af grundværdien skal der tages hensyn til de til grunden knyttede rettigheder og byrder af offentligretlig karakter.

Stk. 3. Fremdeles skal der 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 der fra rettigheder og forpligtelser af privatretlig karakter.«

Nedslag i grundværdien efter vurderingslovens § 13 kan indrømmes, hvis beskaffenheden af en grund er ringere end sædvanligt, f.eks. i tilfælde, hvor jordbundsforholdene er så dårlige, at ekstrasfundering er påkrævet for en god økonomisk anvendelse af grunden.

Landsskatteretten bemærker, at det er en betingelse for at opnå et nedslag i grundværdien for udgifter til ekstrasfundering, at der er fremlagt oplysninger, som dokumenterer behovet for ekstrasfundering.

Det er rettens opfattelse, at en geoteknisk rapport generelt må anses for meget væsentlig dokumentation ved vurderingen af behovet for ekstrasfundering, jf. herved f.eks. SKM2010.419.LSR.

I nærværende sag er der først ved sagens behandling for Landsskatteretten fremlagt en geoteknisk rapport vedrørende den omhandlede grund. Det fremgår således af både SKATs og vurderingsankenævnets afgørelse, at der ikke for disse instanser er fremlagt geoteknisk rapport, samt at den manglende fremlæggelse heraf er tillagt betydning for myndighedernes vurdering, hvorvidt der kan indrømmes nedslag i grundværdien som følge af dårlige jordbundsforhold.

Det er rettens opfattelse, at den nu fremlagte rapport udgør væsentlige nye oplysninger i sagen, som ville kunne have ført til et andet udfald af sagen ved de foregående instanser, såfremt oplysningerne havde foreligget der.

Da retten er sidste og endelige rekursmyndighed, finder retten ikke, at det er forsvarligt eller foreneligt med princippet om instansrækkefølgen, hvis disse nye væsentlige oplysninger behandles og vurderes af retten som første og eneste instans.

På denne baggrund hjemviser Landsskatteretten spørgsmålet om nedslag i grundværdien til fornyet behandling ved vurderingsmyndigheden.