LETT

Advokatpartnerselskab
Thomas Booker
Advokat
J.nr. 314358-BJG

NOTAT

Vedrørende den ejendomsskatteretlige behandling af den i Viborg Kommune beliggende statsskov (herefter "Statsskoven")

1. Formål

Formålet med nærværende notat er at foretage den retlige kvalificering af Statsskoven i Viborg Kommune, således at det juridiske fundament for at træffe en afgørelse om eventuel overgang til offentlig dækningsafgift er afdækket.

2. Konklusioner - oversigt

Afgørende for, hvorledes Statsskoven skal beskattes, er om driften er erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig. Hvis Statsskoven drives erhvervsmæssigt, svares grundskyld efter de gældende regler. Ved ikke-erhvervsmæssig skovdrift er ejendommene derimod fritaget for betaling af grundskyld, jf. ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b. I stedet skal Viborg Kommune opkræve offentlig dækningsafgift, som til forskel fra grundskyldsbeskatningen tillige indebærer en beskatning af skovens værdi.

På baggrund af de lovgivningsmæssige og de faktuelle ændringer af den statslige skovdrift i Danmark sammenholdt med driftsplanen og de konkrete økonomiske resultater af skovdriften for Statsskoven er det min foreløbige vurdering, at Statsskoven ikke drives erhvervsmæssigt i ejendomsskattelovens forstand. Viborg Kommune skal derfor ændre den nuværende beskatning af Statsskoven, således at Statsskoven fremadrettet beskattes med offentlig dækningsafgift.

Når konklusionen er foreløbig, er dette alene udtryk for det forbehold, som ligger i, at Naturstyrelsen ikke har haft lejlighed til at fremkomme med konkrete bemærkninger/indsigelser til spørgsmålet om, hvorvidt Statsskoven drives erhvervsmæssigt.

3. Baggrund

Vurdering:
Statsskoven omfatter matriklerne angivet i **bilag 1**, som er registreret under hovedadresserne Ravnsbjergvej 67, 8800 Viborg og Ulstrupvej 9, 8850 Bjerringbro samt opkrævningsejendommene beliggende:

- Holstebrovej 261, 8800 Viborg (opkrævningsejendom)
- Aarestrupvej 174, 7470 Karup J (opkrævningsejendom)

Statsskoven er ejet af Naturstyrelsen.

Viborg Kommune er beskatningskommune for statsskoven registreret under hovedadresserne Ravnsbjergvej 67, 8800 Viborg og Ulstrupvej 9, 8850 Bjerringbro, mens de øvrige ejendomme alene beskattes i Viborg Kommune via en opkrævningsejendom (dvs. at beskatningskommunen er en anden end Viborg).

Ved seneste vurdering pr. 1. oktober 2015 er Statsskoven vurderet på følgende vis:

Statsskoven registreret under hovedadressen Ravnsbjergvej 67:

Grundværdi:	47.303.400	kr.
Ejendomsværdi:	169.000.000	kr.

Statsskoven registeret under hovedadressen Ulstrupvej 9:

Grundværdi:	16.774.100	kr.
Ejendomsværdi:	66.000.000	kr.

Statsskoven registreret under opkrævningsejendommene:

Opkrævningsejendom	*Grundværdi*	*Hovedadresse*	*Vurdering af hovedadresse*	
Holstebrovej 261	6.603.300	Bjørnkærvej 18	Ejendom:	579.000.000
Aarestrupvej 174	12.100.400	(Herning Kommune)	Grund:	154.766.500

I henhold til ejendomsskatteopkrævningen for 2017 udgør den samlede ejendomsskat for Statsskoven 463.990,32 kr., der alene udgøres af grudskyld og fordeler sig således:

Ravnsbjergvej 67, grundskyld:	257.860,80 kr.
Ulstrupvej 9, grundskyld:	105.164,64 kr.
Holstebrovej 261, grundskyld:	34.919,28 kr.
Aarestrupvej 174, grundskyld:	66.045,60 kr.

Idet Statsskoven blandt andet udgøres af opkrævningsejendomme, hvis hovedadresse herved er beliggende i flere kommuner, er der ikke foretaget en fordeling af ejendomsværdien i de enkelte kommuner.

For at opnå den korrekte opgørelse af beskatningsgrundlaget, er det derfor nødvendigt at anmode SKAT om at fordele ejendomsværdierne på de respektive kommuner. SKAT er forpligtet til at foretage en sådan opgørelse, jf. bestemmelsen i ejendomsbeskatningslovens § 23, stk. 4.

Drift af Statsskoven:
Statsskoven dækker adskillige skovområder og er en del af Naturstyrelsens overordnede driftsområder for både Midtjylland og Kronjylland. For begge driftsområder har Naturstyrelsen udarbejdet en overordnet driftsplan. Der er desuden udarbejdet driftsplaner for de enkelte skovområder. De enkelte områder i driftsplanlægningsområdet Midtjylland, der er omfattet af Viborg Kommune, er følgende: Mønsted Kalkgruber, Sjørup Skov, Areal ved Rabis og en del af Alheden Skov. De enkelte områder i driftsplanlægningsområdet Kronjylland, der er omfattet af Viborg Kommune, er følgende: Viborg Plantage, Hald Hovedgård, Stanghede, Klostermarken, Hald Sø, Bisballe-Almind, Inderø Skov, Bruunshåb, Vindum Skov, Hjermind Skov og Busbjerg.

Driftsplanen for Midtjylland var i offentlig høring i perioden fra den 20. marts 2015 til den 20. maj 2015 og er umiddelbart gældende indtil 2030. Ændringer i driftsplanen forekommer som hovedregel kun i forbindelse med en midtvejsrevideringen efter 7-8 år, og der er ikke varslet nogle planændringer ifølge Naturstyrelsens hjemmeside.

Af den samlede beskrivelse af driftsplanen for Midtjylland fremgår blandt andet under afsnittet "Vision og målsætning for arealdriften":

"Driftsplanen tager udgangspunkt i Naturstyrelsens overordnede politikker om arealdrift og omsætter disse til konkrete målsætninger og planer for den praktiske drift på naturforvaltningsenheden..

Overordnet set vil arealdriften på Naturstyrelsen Midtjylland tage sigte på at skabe en rigere natur med et større biodiversitetsindhold, fremme et ansvarligt publikum og give befolkningen mulighed for og lyst til flere naturoplevelser, samt bidrage positivt til samfundsøkonomien."

Videre fremgår under afsnittet "Naturnær skovdrift" blandt andet følgende:

"Det er målsætningen at videreføre den langsigtede omlægning til naturnær skovdrift, der i sidste planperiode blev igangsat på Naturstyrelsens arealer og dermed også den langsigtede konvertering af de udbredte nåletræsplantager til biodiversitetsrig skov."

Af afsnittet "Naturlig hydrologi i skoven" fremgår følgende:

"Forbedring af naturlig hydrologi er et centralt element i Naturstyrelsens Naturskovsstrategi og den naturnære skovdrift. Genskabelse af naturlig hydrologi er en af metoderne til at nå det overordnede mål om at skabe mere naturlig og oprindelig dynamik i de danske skove samt fremme en højere biodiversitet. Det skyldes, at en lang række planter og dyr, blandt andet også en del truede arter, er tilknyttede våde skovområder.

Et af de væsentligste virkemidler til at nå målet om naturlig hydrologi er at indstille oprensningen af eksisterende afvandingsgrøfter og undlade at grave nye. Dette betyder, at der vil opstå vådere arealer i bevoksningerne, hvilket igen, betyder at nogle af de tidligere intensivt drevne skovbevoksede arealer vil overgå til en mere ekstensiv drift."

Endelig fremgår under afsnittet "Friluftsliv" følgende:

"Det tilstræbes inden for den kommende planperiode at imødekomme publikums ønsker - indenfor de økonomiske muligheder - til forskellige muligheder for oplevelser i naturen. Der lægges vægt på vedligeholdelse af eksisterende faciliteter inden for prioriterede geografiske områder (facilitetszoner). Der er på Naturstyrelsen Midtjylland særlig fokus på at udvikle en partnerskabsstrategi, hvorved udvikling af eksisterende og nye faciliteter primært sker gennem partnerskabsprojekter med kommuner, frivillige og andre interesseorganisationer."

Driftsplanen for Kronjylland er gældende i perioden 2008-2022. Der kan ske løbende ændringer, og det var allerede ved planens vedtagelse forudsat, at der skulle ske 1-2 revideringer, blandt andet for at bringe den i overensstemmelse med nationalparkplanen for Nationalpark Mols Bjerge.

Af den samlede beskrivelse af driftsplanen for Kronjylland fremgår blandt andet under afsnit 1.1 "Arealer og organisation":

"I sin regionale udviklingsplan fastslår Region Midtjylland, at naturområderne i regionen skal udvikles, så der opnås bedre kvalitet og sammenhæng, bl.a. mere bynær natur og naturområder med større udstrækning. Man ønsker fortsat store uberørte naturområder men også at skabe adgang til naturen for flest mulige. Na-

turværdierne skal således sikre rekreative muligheder for borgere og turister. Blandt de særligt værdifulde naturområder nævnes blandt Skov- og Naturstyrelsens arealer Mols Bjerge og arealerne ved Dollerup Bakker.

Generelt er driften af styrelsens arealer i god overensstemmelse med og understøtter de målsætninger, der er opstillet i de regionale udviklingsplaner. "

Af afsnit 1.3 "Landskab" fremgår blandt andet følgende:

"Det østlige Midtjylland – fra bunden af Limfjorden og Viborg til Randers – er kendetegnende ved, at der er flere markante øst-vest gående ådale, Skalsåen, Nørreåen og Gudenåen. Disse ådale har bevaret flere af sine skove på de stejle skrænter op til de åbne højtliggende markflader på morænen. Øst herfor ligger Djursland med Mols og Helgenæs, som er karakteristisk ved at have landets mest kuperede og varierede landskaber, med en mosaik af forskellige landskabstyper som heder, overdrev, småskove, landbrug og med et net af snoede veje.

Mange af arealerne på Skov- og Naturstyrelsen, Kronjylland indgår som større eller mindre dele af et netværk af Danmarks større nationale naturområder. De er udpeget af Fredningsstyrelsen tilbage i 1984, og indeholder 55 nationale områder, der landskabeligt, geologisk og naturmæssigt hænger sammen."

Endelig fremgår af afsnit 1.7 "Friluftsliv" følgende:

"Arealerne under Skov- og Naturstyrelsen, Kronjylland rummer mange arealer af stor friluftsmæssig betydning og distriktets arealer er derfor generelt velbesøgte.

De mange faciliteter er alle tænkt som støttepunkter for naturoplevelser eller friluftsaktiviteter og distriktet forsøger dels at understøtte befolkningens efterspørgsel af faciliteter, dels at give den del af befolkningen, som endnu ikke er hyppige gæster på Skov- og Naturstyrelsens arealer, en chance for at opdage og komme i skoven. I den sammenhæng har distriktet bl.a. i de seneste par år forsøgt at etablere et par madpakkehuse, som er blevet vel modtaget og er flittigt brugt af grupper som ellers ikke besøger distriktets arealer."

<u>*Rentabilitet:*</u>
Det følger af bilag 6 til Naturstyrelsens årsrapport for 2015, der indeholder et sammendrag af driftsresultat for 2015 for statsvirksomheden (naturforvaltningsenheder (delregnskab 210)), at driftsresultatet for område 380 - Midtjylland - udviser et samlet underskud på 11.963.210,00 kr., der dækker over i alt 6 underkategorier med følgende resultater:

- Flersidig skovdrift, der omfatter træproduktion og biproduktion gav et samlet resultat på 4.181.780,98 kr.
- Anden flersidig drift, der omfatter planteskoledrift, jagtforvaltning, vildtforvaltning, landbrugsdrift og anden virksomhed gav et samlet resultat på 2.005.046,03 kr.
- Naturbeskyttelse, der omfatter naturpleje, naturpleje(dyrehold), vildtpleje, fortidsminder og naturovervågning gav et samlet resultat på – 1.310.020,13 kr.
- Friluftsliv, der omfatter publikum, dyrehaver og naturvejledning gav et samlet resultat på – 3.267.557,65 kr.
- Fællesomkostninger, der omfatter skovvedligeholdelse, ejendomsomkostninger, maskinomkostninger, administration (ekskl. Funktionærløn), øvrige generalomkostninger og indtægtsføring gav et samlet resultat på – 6.256.053,99 kr.
- Funktionærløn gav et samlet resultat på – 7.316.405,24 kr.

Tilsvarende fremgår af bilag 6 til Naturstyrelsens årsrapport for 2015, at driftsresultatet for område 370 - Kronjylland – udviser et samlet underskud på 10.222.996,58 kr., der dækker over i alt 6 underkategorier med følgende resultater:

- Flersidig skovdrift, der omfatter træproduktion og biproduktion gav et samlet resultat på 3.894.778,28 kr.
- Anden flersidig drift, der omfatter planteskoledrift, jagtforvaltning, vildtforvaltning, landbrugsdrift og anden virksomhed gav et samlet resultat på 3.650.275,56 kr.
- Naturbeskyttelse, der omfatter naturpleje, naturpleje(dyrehold), vildtpleje, fortidsminder og naturovervågning gav et samlet resultat på – 1.616.060,27 kr.
- Friluftsliv, der omfatter publikum, dyrehaver og naturvejledning gav et samlet resultat på – 3.689.613,83 kr.
- Fællesomkostninger, der omfatter skovvedligeholdelse, ejendomsomkostninger, maskinomkostninger, administration (ekskl. Funktionærløn), øvrige generalomkostninger og indtægtsføring gav et samlet resultat på – 4.017.638,32 kr.
- Funktionærløn gav et samlet resultat på – 8.444.738,00 kr.

4. Det juridiske grundlag

4.1 Hovedreglen om kommunal grundskyld

Den kommunale ejendomsskat er reguleret i lovbekendtgørelse nr. 1104 af 22. august 2013 om kommunal ejendomsskat (Ejendomsbeskatningsloven). Det følger af denne lovs § 1, at der af faste ejendomme beliggende i en kommune skal svares en afgift benævnt grundskyld til kommunen, jf. ejendomsbeskatningslovens § 1, stk. 1.

En betingelse for at der skal svares grundskyld er, at der er foretaget en ansættelse af grundværdien på den faste ejendom i medfør af lov om vurdering af landets faste ejendomme (Ejendomsvurderingsloven).

Grundskyld opkræves med mellem 16 og 34 ‰, jf. ejendomsbeskatningslovens § 2, stk. 1, 1. pkt. For produktionsjord, jf. ejendomsvurderingslovens § 33. stk. 1, herunder ejendomme der benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller ***skovbrug***, anvendes en promille der er 14,8 promillepoint lavere end grundskyldspromillen, jf. ejendomsbeskatningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt.

Grundskyldspligtige statsskove vil således skulle beskattes ved den lavere grundskyldssats for produktionsjord.

4.2 Undtagelse ved offentlige ejendomme

Det følger af den obligatoriske undtagelsesbestemmelse i ejendomsbeskatningslovens § 7 stk. 1, litra b, at fritaget fra grundskyld er:

> *"Andre staten, regionerne eller kommunerne tilhørende ejendomme med undtagelse af ejendomme, der af ejeren anvendes erhvervsmæssigt til landbrug, havebrug, skovdrift eller udleje, eller som henligger ubenyttede."*

Hovedreglen i undtagelsesbestemmelsen er således, at offentlige ejendomme, herunder statsskove, er fritaget for grundskyld.

Bestemmelsen indeholder dog også en undtagelse til denne hovedregel, da *"ejendomme, der af ejeren **anvendes erhvervsmæssigt** til landbrug, havebrug, **skovdrift** eller udleje, eller som henligger ubenyttede"* ikke er fritaget for grundskyld.

Herved er den overordnede sondring vedrørende statsskove om disse drives erhvervsmæssigt eller ikke-erhvervsmæssigt, jf. nærmere denne sondring i afsnit 4.3

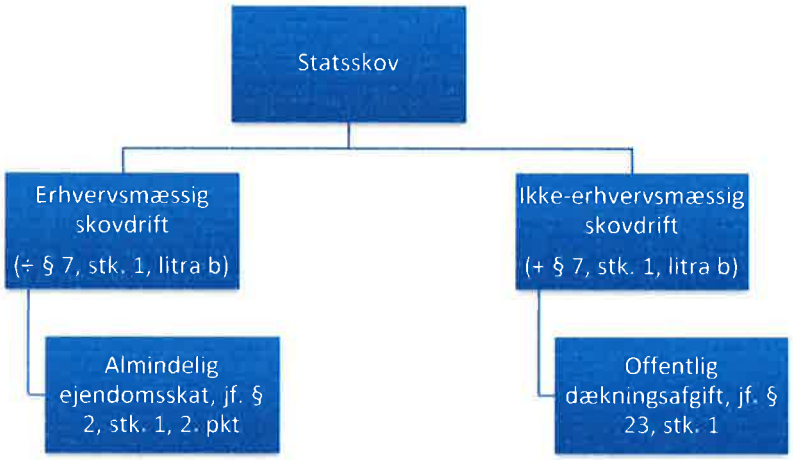
For de ejendomme, der er fritaget for grundskyld efter ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b, skal kommunen – hvis kommunalbestyrelsen har besluttet generelt at pålægge offentlig dækningsafgift – i stedet opkræve en dækningsafgift af

grundværdien efter fradrag for forbedringer og af en forskelsværdi, som bidrag til de udgifter, sådanne ejendomme medfører for kommunen, jf. ejendomsbeskatningslovens § 23. Dækningsafgiften af grundværdien opkræves med halvdelen af grundskyldspromillen, dog højst 15 ‰, mens dækningsafgiften af forskelsværdien opkræves med op til 8,75 ‰.
Statsskoven kan således overordnet beskattes på 2 måder:

1. Drives Statsskoven *erhvervsmæssige* skal der svares grundskyld, da ejendomme, der anvendes erhvervsmæssigt til skovdrift, ikke er fritaget for grundskyld efter ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b. Disse beskattes med den lavere grundskyldspromille, jf. ejendomsbeskatningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt.

2. Drives Statsskoven *ikke-erhvervsmæssigt* skal der opkræves dækningsafgift efter ejendomsbeskatningslovens § 23, stk. 1.

Beskatningsmulighederne for statsskove kan illustreres ved nedenstående figur.



4.3 Erhvervsmæssig ctr. ikke-erhvervsmæssig skovdrift

Afgørende for beskatningskategorien for statsskove bliver som ovenfor illustreret om der er tale om erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig skovdrift.

Sondringen mellem erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig aktivitet i forbindelse med fritagelse for grundskyld blev indført i 1958. I forlængelse heraf udstedte Økonomi- og Indenrigsministeriet cirkulære nr. 80 af 31. marts 1962 om den kommunale ejendomsbeskatning og den amtskommunale beskatning, der angiver enkelte momenter i sondringen mellem erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig drift.

Det anføres i cirkulæret:

> *"... dog at den undtages fra skattefriheden, hvis ejeren anvender den erhvervsmæssigt til landbrug, havebrug eller skovdrift. For erhvervsmæssig anses den pågældende virksomhed kun, såfremt ejeren tilsigter opnåelse af et overskud herved."* [Min understregning]

Afgørende for vurderingen af om skovdriften er erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig er overordnet, om der ved driften tilsigtes opnået et overskud. Med ordvalget "tilsigtes" er der ikke et krav om overskud hvert eneste år, men der må forsat stilles krav om, at aktiviteten giver et både vedvarende og samlet akkumuleret overskud.

Nedenfor forsøges fremdraget en række momenter der indgår i kvalificeringen af en statsskov som henholdsvis erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig.

4.3.1 Momenter i sondringen mellem erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig

Formål:
Et helt centralt moment i vurderingen af, om der ved en given aktivitet tilsigtes opnået et overskud, er formålet med den givne aktivitet.

Det følger af cirkulære nr. 80 af 31. marts 1962, at

> *"Statens forsøgsgårde er således fritaget for grundskyld til kommunen, idet der ikke tilsigtes opnået overskud ved driften."*

Det er herved allerede givet i formålet, uafhængigt af det faktisk opnåede resultat, at der er tale om ikke-erhvervsmæssig aktivitet.

At formålet udgør et moment i sondringen mellem erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig aktivitet fremgår også af Indenrigsministeriets vejledende udtalelse i IM VEJL 19760716, hvor Aalborg kommune oplyste,

> *"at der ved ordningen ikke er tilsigtet nogen udlejningsfortjeneste, men at kommunens interesse alene har ligget i at bidrage til, at universitetscentret kom i drift så hurtigt som muligt."*

Ministeriet udtalte i sagen som svar herpå, at

> *"Formålet med oprettelsen af de omhandlede brugskontrakter efter det oplyste i højere grad må anses at have været at stille ejendommen til rå-*

> *dighed for en offentlig opgave end at skaffe Aalborg kommune de i kontrakterne fastsatte indtægter. Indenrigsministeriet må derfor – da kommunens formål med dispositionen således ikke har været at opnå en fortjeneste – for alt vedkommende være mest tilbøjelige til at mene, at ejendommene ikke kan anses for erhvervsmæssigt udlejede."* [Mine understregninger]

Hvis formålet med aktiviteten – f.eks. driften af Statsskoven – ikke er at opnå et overskud ved driften, taler dette for at anses aktiviteten som ikke-erhvervsmæssig.

Rentabilitet:
Et andet væsentligt og centralt moment i kvalificeringen af en aktivitet som erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig er rentabiliteten. Ved rene erhvervsmæssige hensigter må det generelt antages, at drift med underskud over en given periode medfører, at aktiviteten bliver lukket som følge af den manglende rentabilitet.

I den juridiske vejledning 2017-1 C.C.1.3.1 er der ud fra retspraksis opstillet en række krav i forhold til erhvervsmæssig rentabilitet. Aktiviteten skal således som udgangspunkt give overskud på den primære drift, give en rimelig forrentning af den investerede kapital samt give en rimelig driftsherreløn, hvis indehaveren bidrager med en arbejdsindsats i virksomheden.

Rentabilitetsbetragtningerne udelukker dog ikke, at aktiviteten er erhvervsmæssig selvom den giver underskud i en periode. Det afgørende er, om der er udsigt til, at virksomheden kan blive rentable over en længere periode.

Dalum-sagen – U 1971.308 H:

Højesteret har i et enkelt tilfælde taget stilling til sondringen mellem erhvervsmæssige og ikke-erhvervsmæssige aktivitet i ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b. Dette skete i afgørelsen trykt i U 1971.308 H, der er den eneste dom på området.

Sagen omhandlede en kommune, der som led i sin jordpolitik med henblik på udstykning eller med kommunens udvikling for øje havde erhvervet en række ejendomme. Ejendommene blev bortforpagtede til landbrugsmæssig drift mod forpagtningsafgift indtil de kunne benyttes efter formålet for ikke at henligge ubenyttede. Bortforpagtningsafgiften kunne end ikke dække en eventuel grundskyld på ejendommene. Spørgsmålet var herefter om udlejningen var erhvervsmæssig og herved ikke fritaget for grundskyld efter ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b.

Landsretten fandt ikke, at udlejningen var erhvervsmæssig og udtalte generelt, at

> *"det kan i så henseende heller ikke antages at være tilstrækkeligt, at udlejningen sker for det maksimale beløb, som vedkommende ejendom kan indbringe."*

Herefter anlagde landsretten en rentabilitetsvurdering og fastslog, at bortforpagtningen ikke var erhvervsmæssig med følgende begrundelse:

> *"En erhvervsmæssig udlejning i lovens forstand kan kun antages at foreligge, hvis der ved udlejningen tilsigtes opnået et overskud i forhold til den i ejendommen investerede kapital. Da der mellem parterne er enighed om, at de aftalte forpagtningsafgifter er utilstrækkelige til at forrente de af Dalum kommune for de pågældende arealer betalte købesummer og end ikke kan dække den af sagsøgeren krævede grundskyld, og da der heller ikke kan antages at bestå nogen mulighed for gennem bortforpagtning at opnå et overskud som anført, er der ikke grundlag for at anse kommunens bortforpagtning af arealerne for erhvervsmæssig."* [Mine understregninger]

Højesterets flertal på 5 dommere stadfæstede landsrettens afgørelse med følgende begrundelse:

> *"Efter det oplyste er de omhandlede ejendomme erhvervet af kommunen som led i dens jordpolitik med henblik på udstykning eller med kommunens udvikling for øje. Indtil disse formål realiseres, er arealerne, for at de ikke skal henligge ubenyttede, bortforpagtet mod afgifter, der som i dommen nævnt end ikke ville kunne dække den krævede grundskyld. Under disse omstændigheder tiltrædes det, at kommunens udleje af de pågældende ejendomme ikke kan anses for erhvervsmæssig i lovens forstand."* [Mine understregninger]

Højesteret fokusere tillige på formålet med bortforpagtningen, der alene skete for at arealerne ikke skulle henligge ubenyttede, indtil kommunens egentlige formål med erhvervelsen af arealerne kunne udfyldes.

Det er således ved afgørelsen bekræftet, at såvel formåls- samt rentabilitetsbetragtninger er afgørende momenter ved vurderingen af, om en aktivitet anses som erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig i ejendomsbeskatningslovens § 7, stk. 1, litra b's forstand.

5. Retningslinjer for den statslige skovdrift i Danmark

5.1 Formålet med driften af statsskovene

Naturstyrelsen forvalter statsskovene i form af Miljø- og Fødevareministeriets cirka 200.000 hektar skove og naturarealer, og det fremgår af styrelsens hjemmeside, at dette sker så der skabes størst mulig værdi for samfundet i form af gode rammer for friluftslivet, beskyttelse af naturen og effektiv drift af skovene og naturarealerne.

Forvaltningen af de danske skove er reguleret i lovbekendtgørelse nr. 122 af 26. januar 2017 (Skovloven).

Det fremgår af skovlovens § 3, stk. 1, nr. 3 at statsskovene er fredskovspligtige arealer, hvilket indebærer, at statsskovene er omfattet af formålsbestemmelserne i lovens §§ 1 og 2. Skovloven har til formål at fremme en bæredygtig drift af landets skove, jf. skovlovens § 1, stk. 2. Herved menes, at det ved driften tilstræbes at fremme opbygningen af robuste skove, sikre skovens produktion, bevare og øge skovens biologiske mangfoldighed og sikre, at hensynet til landskab, naturhistorie, kulturhistorie, miljøbeskyttelse og friluftsliv tilgodeses, jf. lovens § 1, stk. 3.

Det fremgår direkte af Skovlovens § 2, stk. 1, at der ved forvaltningen af offentlige skove skal lægges særlig vægt på de hensyn der er nævnt i § 1, stk. 3.

Af det fremsatte lovforslag til den seneste større revidering af skovloven i 2004 – LFF nr. 145 af 28. januar 2004 – fremgår, at der i de seneste år er en ændret og bredere samfundsmæssig interesse for skovene. Det anføres i forlængelse heraf, at

> *"Der er kommet stadig større fokus på, at skovene skal opfylde mange andre behov en produktion af træ."*

Det anføres videre i lovforslaget, at

> *"Efter ændringen af loven i 1996 er der nu et egentligt krav i loven om god og flersidig skovdrift, dvs. et krav om, at der i driften tages hensyn til landskab, naturhistorie, kulturhistorie, miljø og friluftsliv. I forslaget er der ikke mere et egentligt krav om flersidig drift, da et sådant mål i praksis ikke har kunnet udmøntes i hensigtsmæssige regler for den enkelte ejendom. Målet om en flersidig drift understøttes i stedet af formålsbestemmelsen om bæredygtig skovdrift og af den større frihed for skovejerne til at forfølge andre mål i skovdriften end træproduktion."* [Min understregning]

I lovforslagets bemærkninger til formålsbestemmelsen i lovens § 1 anføres generelt om det økonomiske afkast ved skovdrift, at

> *"Det økonomiske afkast af den primære skovdrift er imidlertid efterhånden blevet forringet. I dag skal der derfor endog meget store skovarealer til, for at skoven kan give en økonomisk betydende indtægt. I dag betyder et stort skovareal heller ikkenødvendigvis særlige fordele for driften og dermed en bedre skovdrift. Målet for skovdriften har således udviklet sig i en retning, hvor de flersidige hensyn tillægges langt større vægt end hidtil."* [Min understregning]

Formålet med driften af de danske skove, herunder særligt statsskovene, er således ikke primært at skabe overskud, men præges af mere ideelle momenter samlet under betegnelsen bæredygtig drift.

I ministersvar fra miljøministeriet af 14. juli 2010 på spørgsmål nr. 848 udtaler ministeren sig om den statslige skovrejsning, og det fremgår heraf, at

> *"Når vi i forbindelse med den statslige skovrejsning opkøber landbrugsjord og planter skov, er det således ikke udtryk for en kortsigtet forretningsmæssig investering men derimod en langsigtet samfundsmæssig investering i bl.a. naturværdier, friluftsliv og grundvandsbeskyttelse."*

Det må dog forsat haves for øje af betegnelsens bæredygtig drift også omfatter sikring af økonomiske værdier. I bemærkningerne til lovforslagets § 1, stk. 2 anføres:

> *"Både nationalt og internationalt betyder målet om bæredygtig drift, at såvel økonomiske som økologiske, samfundsmæssige og kulturelle værdier skal sikres."*

Det synes dog klart, at maksimering af overskud til staten ikke er et overordnet hovedformål ved driften af statsskovene.

5.2 Rentabiliteten af skovdriften af statsskovene

Naturstyrelsen er ansvarlige for en lang række hovedkonti på finansloven, og ikke alle har tilknytning til driften af statsskovene. Da Naturstyrelsens årsrapport omfatter alle disse hovedkonti, kan der ikke gives et endeligt billede af rentabiliteten af statsskovene.

Af resultatopgørelsen i årsrapporten for 2015 fremgår et overskud på 75,3 mio. kr. I 2014 havde naturstyrelsen derimod et underskud på 37,4 mio. kr., ligesom der ifølge årsrapporten for 2015 budgetteres med et underskud på 24,2 mio. kr. i 2016.

Naturstyrelsen modtager finanslovsbevillinger og af de samlede driftsindtægter i 2015 på 1.192,5 mio. kr. udgjorde bevillinger 723,3 mio. kr., altså tæt på 2/3 af de samlede driftsindtægter.

Bilag 6 til årsrapporten for 2015 udgør et sammendrag af driftsresultat for 2015 for statsvirksomheden (naturforvaltningsenheder (delregnskab 210)). Dette driftsresultat udviser et samlet resultat på - 323,73 mio. kr., der dækker over i alt 6 underkategorier med følgende resultater:

- Flersidig skovdrift, der omfatter træproduktion og biproduktion gav et samlet resultat på 120,57 mio. kr.
- Anden flersidig drift, der omfatter planteskoledrift, jagtforvaltning, vildtforvaltning, landbrugsdrift og anden virksomhed gav et samlet resultat på 75,70 mio. kr.
- Naturbeskyttelse, der omfatter naturpleje, naturpleje(dyrehold), vildtpleje, fortidsminder og naturovervågning gav et samlet resultat på - 96,08 mio. kr.
- Friluftsliv, der omfatter publikum, dyrehaver og naturvejledning gav et samlet resultat på - 64,72 mio. kr.
- Fællesomkostninger, der omfatter skovvedligeholdelse, ejendomsomkostninger, maskinomkostninger, administration (ekskl. Funktionærløn), øvrige generalomkostninger og indtægtsføring gav et samlet resultat på - 165,90 mio. kr.
- Funktionærløn gav et samlet resultat på - 193,30 mio. kr.

Selve driften af statsvirksomheden udviser således et underskud på 323.733.968,31 kr.

6. Konklusion

På baggrund af ovenstående gennemgang af lovgrundlaget og lovforarbejderne sammenholdt med den offentliggjorde driftsplan og de tilgængelige økonomiske nøgletal for Statsskoven er det min foreløbige konklusion, at Statsskoven ikke drives erhvervsmæssigt i ejendomsskattelovens forstand.

Viborg Kommune skal derfor ændre den nuværende beskatning af Statsskoven, således at Statsskoven fremadrettet beskattes med offentlig dækningsafgift.

Når konklusionen er foreløbig, er dette alene udtryk for det forbehold, som ligger i, at Naturstyrelsen ikke har haft lejlighed til at fremkomme med konkrete bemærkninger/indsigelser til spørgsmålet om, hvorvidt Statsskoven drives erhvervsmæssigt.

7. Økonomiske konsekvenser ved overgang til offentlig dækningsafgift

De økonomiske konsekvenser er beregnet på baggrund af statsskoven registreret under hovedadresserne Ravnsbjergvej 67 og Ulstrupvej 9, samt opkrævningsejendommene beliggende Holstebrovej 261 og Aarestrupvej 174.

Ravnbjergvej 67:
På nuværende tidspunkt pålægges statsskoven en samlet ejendomsskat på 257.860,80 kr. (2017).

Baseret på den fastsatte ejendomsværdi og grundværdi vil beskatningen ved overgang til offentlig dækningsafgift være således:

Offentlig dækningsafgift af grundværdi	
(11,85 promille af 47.303.400)	560.545,29 kr.
Offentlig dækningsafgift af forskelsværdien	
(8,75 promille af 121.696.600)	1.064.845,25 kr.
I alt	1.625.390,54 kr.

Ulstrupvej 9
På nuværende tidspunkt pålægges statsskoven en samlet ejendomsskat på 105.164,64 kr. (2017).

Baseret på den fastsatte ejendomsværdi og grundværdi vil beskatningen ved overgang til offentlig dækningsafgift være således:

Offentlig dækningsafgift af grundværdi	
(11,85 promille af 16.774.100)	198.773,09 kr.
Offentlig dækningsafgift af forskelsværdien	
(8,75 promille af 49.225.900)	430.726,63 kr.
I alt	629.499,72 kr.

Holstebrovej 261:
På nuværende tidspunkt pålægges statsskoven en samlet ejendomsskat på 34.919,28 kr. (2017).

Baseret på en forholdsmæssig fordeling af ejendomsværdien på baggrund af arealet beliggende i anden kommune vil beskatningen ved overgang til offentlig dækningsafgift være således:

Offentlig dækningsafgift af grundværdi	
(11,85 promille af 6.603.300)	78.249,11 kr.
Offentlig dækningsafgift af forskelsværdien	
(8,75 promille af 18.100.435,63)	158.378.81 kr.
I alt	236.627,92 kr.

Aarestrupvej 174:
På nuværende tidspunkt pålægges statsskoven en samlet ejendomsskat på 66.045,60 kr. (2017).

Baseret på en forholdsmæssig fordeling af ejendomsværdien på baggrund af arealet beliggende i anden kommune vil beskatningen ved overgang til offentlig dækningsafgift være således:

Offentlig dækningsafgift af grundværdi	
(11,85 promille af 12.100.400)	143.389,74 kr.
Offentlig dækningsafgift af forskelsværdien	
(8,75 promille af 33.168.644,66)	290.225,64 kr.
I alt	433.615,38 kr.
I alt	2.925.133,56 kr.

Aarhus, den 22. februar 2017

Thomas Booker