



ØSTRE LANDSRET
DOM
afsagt den 22. december 2025

Sag BS-3256/2023-OLR
(8. afdeling)

Frederiksberg Kommune
(advokat Arne Møllin Ottosen ved advokat Birgitte Broholm Hasselriis)

mod

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

Landsdommerne Nicolai Uggerhøj-Winther, Line Bjørklund og Jesper Hagen (kst.)
har deltaget i sagens afgørelse.

Sagen er anlagt ved Retten på Frederiksberg den 30. juni 2022. Ved byrettens kendelse af 20. januar 2023 er sagen henvist til behandling ved landsretten efter retsplejelovens § 226, stk. 1. Landsretten har den 16. juni 2023 besluttet, at sagen behandles af landsretten i 1. instans.

Sagen vedrører prøvelse af en afgørelse fra Fordelingsnævnet, der giver Københavns Kommune medhold i, at kommunen har krav på en del af den kommunale andel af selskabsskatten for Novozymes A/S for indkomståret 2018. Med afgørelsen ændres den fordeling, Gentofte Kommune som fordelingskommune havde foretaget, hvorefter den fulde andel af selskabsskatten skulle fordeles til Frederiksberg Kommune.

Spørgsmålene angår i den forbindelse den nærmere forståelse af kommuneskattelovens § 10, stk. 3, 1. pkt., jf. stk. 2, om den kommunale ret til andel i selskabsskatten for en virksomhed, der er beliggende hen over en kommunegrænse, og kommuneskattelovens § 11, stk. 2, jf. stk. 1, om Fordelingsnævnets fordeling af

selskabsskatten mellem flere kommuner, når der mellem kommunerne ikke kan opnås enighed om fordelingen, og den såkaldte lønningsregel ikke er anvendelig.

Påstande

Sagsøger, Frederiksberg Kommune, har nedlagt endelig påstand om, at sagsøgte, Skatteministeriet, skal anerkende, at ingen andel af Novozymes A/S' selskabsskat i indkomståret 2018 skal fordeles til Københavns Kommune, subsidiært at en lavere andel af Novozymes' selskabsskat i 2018 end fastsat ved Fordelingsnævnets afgørelse af 30. marts 2022 skal fordeles til Københavns Kommune efter et af landsretten nærmere fastsat skøn. Frederiksberg Kommune har mere subsidiært nedlagt påstand om, at sagen hjemvises til Fordelingsnævnet med henblik på fordeling af en lavere andel af Novozymes' selskabsskat i 2018 til Københavns Kommune end fastsat ved Fordelingsnævnets afgørelse.

Skatteministeriet har påstået frifindelse.

Sagsfremstilling

Novozymes A/S har faciliteter beliggende på Hillerødgade/Nordre Fasanvej i Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune. Anlægget omfatter en række matrikelnumre, hvoraf matrikelnummer 178, Utterslev, København, er beliggende i Københavns Kommune, mens de øvrige matrikelnumre er beliggende i Frederiksberg Kommune. Kommunegrænsen følger matrikelgrænsen mellem matrikelnummer 178 og 14eq som markeret på kortbilaget nedenfor:



Virksomhedens samlede bygningsareal udgjorde i 2018 26.904 kvm, hvoraf bygningsarealerne i Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune udgjorde henholdsvis 20.147 kvm og 6.757 kvm.

To af bygningerne er sammenhængende og beliggende hen over kommune-grænsen, som det ses af kortbilaget.

Indgangen til Novozymes' produktionsanlæg sker via hovedindgangen fra Hillerødgade i Frederiksberg Kommune. Der er bagindgange til anlægget fra Glentevej og Nordre Fasanvej i Københavns Kommune.

Novozyymes er registreret med én P-enhed på adressen Hillerødgade 42 i Frederiksberg Kommune.

Novozyymes har hjemsted i Gentofte Kommune, der som fordelingskommune fordelte den fulde andel af Novozymes' selskabsskat for indkomståret 2018 med 4.190.724 kr. til Frederiksberg Kommune ved fordelingslister, der efter det oplyste blev udsendt den 4. maj 2020.

Københavns Kommune klagede over Gentofte Kommunes fordeling til Fordelingsnævnet den 14. juli 2020. I forbindelse med nævnets behandling er Frederiksberg Kommune fremkommet med bemærkninger. Fordelingsnævnet traf afgørelse den 30. marts 2022, hvorved nævnet gav Københavns Kommune medhold i, at kommunen har krav på en andel af selskabsskatten. Nævnet bestemte, at fordelingen skulle ske efter ejendomsvurderingen ultimo året, der giver Københavns Kommune en andel på 18 % for indkomståret 2018. Af afgørelsen fremgår bl.a. følgende:

”Afgørelse.

Der gives København kommune medhold i, at de har krav på en andel af selskabsskatten for 2018.

Sagens baggrund

København kommune har ved klage af 14. juli 2020 klaget over fordelingen 2018, for:

NovoZymes A/S, Den kommunale andel udgør kr. 4.190.724 til Frederiksberg.

Kommunernes påstande og argumentation

Begge parter har udarbejdet længere indlæg, det væsentligste fremgår af nedenstående.

København kommunes påstand.

Det er København kommunes påstand, at Novozymes A/S driver virksomhed i Københavns kommune, da Novozymes har produktionslokaler i Københavns kommune.

Selskabet har selvstændigt driftssted i København og Frederiksberg, også selvom selskabets P-enhed er registreret på Frederiksberg. København kommune mener ikke, at selvstændigheden skal forstås som at

driftsstedet skal være adskilt fra samme selskabs driftssted i tilstødende kommune. Driften foregår i begge kommuner, da selskabets anlæg og ansatte findes i begge kommuner.

Fordeling bør afspejle den aktivitet der sker på adresserne.

Københavns kommune har henvist til en tidligere dom fra nævnet 1999/1425-12

Såfremt der skal ske fordeling, vil Københavns kommune godt have fordelingsnævnet til at afgøre om det er bebygget grundareal eller etagemeter areal jf. BBR.

Frederiksberg kommunes påstand:

Det er Frederiksberg kommunes påstand at en betingelse for at Københavns kommune kan komme i betragtning, er at der er tale om selvstændige anlæg.

Det er ikke tilfældet her, der er således tale om et samlet produktionsanlæg, der ikke kan fungere selvstændigt.

Virksomhedens adresse ligger i Frederiksberg kommune, hvor medarbejderne møder ind, og hvor alt adgang til virksomheden foregår.

Adgangene fra Københavns kommune til anlægget er alene flugtadgange.

Bedømmelse af sagen

Efter reglen i kommuneskattelovens 12, stk. 3 kan en kommune, der mener, at fordelingen er forkert, indbringe spørgsmålet herom for Fordelingsnævnet inden 3 måneder efter, at der er givet meddelelse om fordelingen.

Københavns Kommunes klage over Gentofte Kommunes fordeling er indsendt den 14. juli 2020 pr. mail til Fordelingsnævnet.

Gentofte Kommune udsendte fordelingslister, den 4. maj 2020.

Klagen anses for at være modtaget inden for fristen i kommuneskattelovens § 12, stk. 3.

Selskabet har hjemsted i Gentofte Kommune for indkomståret 2018, der dermed er fordelingskommune.

Da det er Frederiksberg Kommunes andel, der er påvirket af afgørelsen, er de part i sagen. Gentofte kommune har derfor inddraget Frederiksberg Kommune i denne tvist.

Love og regler.

Love:

Kommuneskattelovens §10-12

Praksis

Fordelingsnævnsafgørelser.
1999/1425-12

Lovbemærkninger.

Bemærkninger til første gang man vedtog en lov omkring fordeling af selskabsskatter. (side 996 + 997)

Ovenstående kan findes på:

Fordelingsnævn | Skattestyrelsen (sktst.dk)

Afgørelse:

Fordelingsnævnet giver Københavns Kommune medhold i, at de har krav på en andel af selskabsskatten, da fordelingen bør afspejle den aktivitet der er i den enkelte kommune. Fordelingen kan passende ske efter ejendomsvurderingen ultimo året.

Begrundelse.

Fordelingsnævnet mener at der er selvstændige produktions- og driftsanlæg i Københavns kommune.

Der er her lagt vægt på, at der er tale om en større produktionsanlæg, der er anlagt hen over kommunegrænsen, mellem de berørte kommuner.

Fordelingsnævnet finder derfor ud fra lovens bemærkninger fra 1959, side 996 (nederst) og 997 øverst, at Københavns kommune er berettiget til andel af den kommunale andel af selskabsskatten.

Fordelingsnævnet finder, at fordelingen som hovedregel skal ske efter lønningsreglen, men denne fordeling er her ikke muligt, da selskabet ikke ser sig i stand til at lave en lønfordeling.

Fordelingsnævnet finder, at fordelingen skal ske efter principper, der er administrativt lette at håndtere.

En fordeling efter ejendomsvurderingerne i de 2 kommuner, vil give København Kommune 18%. En fordeling efter bygningsmasse vil give København Kommune en andel på 23%. (Beregnet af Frederiksberg Kommune). Ingen af de nævnte beregningsmetoder anses for at være den mest korrekte.

Den administrative letteste måde at lave fordelingen på, er efter ejendomsvurderingen.

Fordelingsnævnet finder at fordelingen efter ejendomsvurderingen ikke fører til et åbenbart forkert resultat. Fordelingsnævnet finder derfor at fordeling skal ske efter ejendomsvurderingen ultimo året, der giver København Kommune en andel på 18% for 2018.”

Efter sagens anlæg har Frederiksberg Kommune på opfordring fra Skatteministeriet indhentet supplerende oplysninger fra Novozymes. Af mail af 29.

november 2022 fra Person, Stilling hos Novozymes, fremgår i den forbindelse bl.a. følgende:

”Jeg har svaret på dine spørgsmål med blåt og vedhæftet en plantegning som viser hvor produktion og øvrige faciliteter findes på X-matriklen.

Hvis du skal have uddybet mere så sig endelig til og jeg håber at I finder ud af det på tværs af kommuneskellet.

- Hvilke faciliteter ligger i Frederiksberg hhv. Københavns kommuner :

Fremgår af plantegning.

Gerne i form af plantegninger af lokaler og produktionslinjer, samt beskrivelse af, hvilke medarbejderfunktioner der går i hvilke bygninger: Plantegning: gæring foregår i både XR og XN. En produktionslinje sweetzyme ligger i XO. En produktionslinje rensning 1 & 2 foregår i både XS og XP. En afdeling med spraytørring foregår i XS

- Vedligehold og stabsfunktioner arbejder i alle bygninger

-

- Er de dele af faciliteterne som ligger i Københavns Kommune afhængig af faciliteten i Frederiksberg Kommune for at kunne fungere: Ja, Kede - delcentral forsyner hele sitet med damp, som bruges til produktion og opvarmning i alle bygninger. Gæring i XR og XN forsyner produktionslinjerne.

- Er det korrekt, at de primære adgangsveje og transport til og fra anlægget foregår via Hillerødgade, og at de observerede låger og udkørsler mod Glentevej og Ndr. Fasanvej fungerer som nødudgange og bagudgange: Ja, alt transport foregår igennem hovedport i Hillerødgade. De øvrige låger bruges yderst sjældent.

-

- Er der andre fysiske forhold som understøtter at der er tale om et samlet anlæg: Nej, Gæring foregår i både XR og XN. En produktionslinje sweetzyme ligger i XO. En produktionslinje FO (flydende oprensning) foregår i både XS og XP. En afdeling med spraytørring foregår i XS

-

- Er der muligt at fordele medarbejdernes aktiviteter i den ene hhv. anden kommune? Enten baseret på fakta eller skøn. I fald nej, hvorfor? – i fald ja, hvordan?: Nej, medarbejderne arbejder i alle bygninger, da samme produktion foregår på tværs af kommunegrænsen imellem Frb og Kbh. Dette er også gældende for vores interne vedligehold og stabsfunktioner. ”

I mail af 1. december 2022 til Frederiksberg Kommune med besvarelse af yderligere supplerende spørgsmål har Stilling Person anført bl.a. følgende:

”Se nedenstående svar:

- Er der nogle dele af produktionen på Novo's site på Hillerødgade/Ndr. Fasanvej, som kan udskilles til en selvstændig særskilt produktionsenhed? (På en anden fysisk lokation)= **NEJ**

- Hvis ja, hvilke(n) del(e) af produktionen kan udskilles? Og i hvilke(n) bygning(er) er den/disse beliggende? Ingen

- Beskrivelse af Novos produktionsproces inkl. angivelse af lokalitet (bygning) og medarbejderkompetencer for hvert led i processen?

Processen starter ved en gæring i XR-Frb. og XN-Kbh. som derefter pumper gæringsvæsken over til XS-Kbh. Der oprenses 1. trin hvorefter væsken pumpes til XP-Frb. hvor afsluttende 2 trin og prøveudtagning af den færdige batch foregår. Nogle batche flyttes derefter til en af vores øvrige sites i Bagsværd eller Kalundborg til videreforarbejdning, eller pumpes til XS-Kbh. hvor væsken spraytørres. En produktionslinje i XN-Kbh. pumper til i XO-Frb. Hvor batchen forarbejdes. Alle medarbejdere i produktionen er procesoperatører og aflønnes ens, uanset hvor de arbejder på siten.

- Hvor på produktionsanlægget sker den primære værdiskabelse=**Det kan ikke defineres, da en batch starter i Frb. Og Khb. og oprenses Frb. Og Khb. Der er ingen værdiskabelse m.m. begge trin udføres ”**

Der er mellem parterne enighed om, at det ikke er muligt at foretage en fordeling af selskabsskatten for Novozymes for indkomståret 2018 efter lønningsreglen i kommuneskattelovens § 11, stk. 1.

Retsgrundlaget

Lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne (kommuneskatteloven)

Kommuneskattelovens § 10, stk. 2 og 3, lyder:

”Stk. 2. Den i § 23 i selskabsskatteloven og den i § 13 i fondsbeskatningsloven omhandlede kommunale andel af indkomstskatten tilfalder den eller de kommuner, hvori selskabet, foreningen mv. driver virksomhed den 1. april i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 1. april i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Sker beskatning efter bestemmelserne i selskabsskattelovens § 7, tilfalder andelen den eller de kommuner, hvori virksomheden er drevet.

Stk. 3. Virksomhed anses for drevet i den eller de kommuner, i hvilke selskabet, foreningen mv. oppebærer indtægt af fast ejendom eller har selvstændige kontor-, forretnings- eller lagerlokaler med dér beskæftiget personale eller har selvstændige produktions- eller driftsanlæg. Virksomhed ved transport af personer eller gods på land anses dog alene drevet i den i § 12, stk. 1, omhandlede kommune og virksomhed ved havfiskeri alene i den kommune, hvor vedkommende fartøj må anses for nærmest hjemmehørende. Såfremt den foran i stk. 2 omhandlede andel ikke overstiger et grundbeløb på 46.000 kr. (2010-niveau), anses virksomhed i alle tilfælde alene for drevet i den i § 12, stk. 1, omhandlede kommune, og det samme gælder, såfremt ingen anden kommune efter foranstående bestemmelser kan komme i betragtning. Grundbeløbet reguleres efter personskattelovens § 20, dog således, at det regule-

rede beløb afrundes opad til nærmeste kronebeløb, der kan deles med 1.000.”

Kommuneskattelovens § 11, stk. 1 og 2, er sålydende:

”§ 11. Anses efter § 10, stk. 3, virksomhed for drevet i flere kommuner, fordeles, medmindre de berettigede kommuner træffer anden aftale, den i § 10, stk. 2, nævnte andel af indkomstskatten mv. mellem kommunerne i forhold til summen af de lønninger, herunder også tantiemer og overskudsandele, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer.

Stk. 2. Dersom den i stk. 1 nævnte fordelingsregel ikke er anvendelig og der ikke mellem kommunerne kan opnås enighed om fordelingen, fastsætter Fordelingsnævnet, jf. § 12 a, efter hvilke forhold fordelingen skal ske.”

Forarbejder

Forslaget til den nugældende kommuneskattelov blev fremsat den 7. december 1966. Det fremgår af bemærkningerne til lovforslagets § 10 og § 11 (Folketingstidende 1966-67, 2. samling, tillæg A, sp. 776), at disse bestemmelser svarer til bestemmelserne i den dagældende kommuneskattelovs § 33 og § 34, der var sålydende:

”§ 33. ...

Stk. 2. Den i fornævnte lovs § 23 omhandlede kommunale andel af indkomstskatten med tillæg af eventuelle renter i anledning af for sen indbetaling tilfalder den eller de kommuner, hvori selskabet, foreningen m.v. driver virksomhed ved det pågældende skatteårs begyndelse. Sker beskatning efter bestemmelserne i fornævnte lovs § 5, stk. 3, eller § 7, tilfalder andelen den eller de kommuner, hvori virksomhed er drevet. Stk. 3. Virksomhed anses for drevet i den eller de kommuner, i hvilke selskabet, foreningen m.v. oppebærer indtægt af fast ejendom eller har selvstændige kontor-, forretnings- eller lagerlokaler med dér beskæftiget personale eller har selvstændige produktions- eller driftsanlæg. Virksomhed ved transport af personer eller gods på land anses dog alene drevet i den i § 35, stk. 1, omhandlede kommune og virksomhed ved havfiskeri alene i den kommune, hvor vedkommende fartøj må anses for nærmest hjemmehørende. Såfremt den foran i stk. 2 omhandlede andel ikke overstiger 300 kr., anses virksomhed i alle tilfælde alene for drevet i den i § 35, stk. 1, omhandlede kommune, og det samme gælder, såfremt ingen anden kommune efter foranstående bestemmelser kan komme i betragtning.

§ 34. Anses efter § 33, stk. 3, virksomhed for drevet i flere kommuner, fordeles – medmindre de berettigede kommuner træffer anden aftale – den i § 33, stk. 2, nævnte andel af indkomstskatten m.v. mellem kommunerne i det forhold, hvori nettoindtægten må anses for at være faldet i disse.

Stk. 2. Kan nettoindtægten i de enkelte kommuner ikke umiddelbart udledes af regnskabet, anses nettoindtægten som regel for at falde i

disse i forhold til summen af de lønninger, herunder også tantiemer og overskudsandele, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer, dog således at ingen lønning beregnes med et større beløb end 20 000 kr.; vedrører virksomheden fast ejendom, der er beliggende i flere kommuner, fordeles nettoindtægten herfra dog som regel i forhold til ejendomsværdierne i de pågældende kommuner, og med hensyn til forsikringsforetagender anses nettoindtægten som regel for at falde i de enkelte kommuner i samme forhold som bruttopræmieindtægten.

Stk. 3. Dersom ingen af de nævnte fordelingsregler er anvendelige, og der ikke imellem kommunerne kan opnås enighed om fordelingen, fastsætter erhvervsskatteudvalget, i hvilket forhold nettoindtægten skal anses for at være faldet i de enkelte kommuner.”

Kommuneskattelovens § 33 og § 34 blev indsat ved lov nr. 276 af 7. juli 1960. I bemærkningerne til lovforslaget (Folketingstidende 1959-60, tillæg A, sp. 3541-3542) henvises til bemærkningerne i det tidligere lovforslag. I bemærkningerne til dette lovforslags § 8 (Folketingstidende 1959-60, tillæg A, sp. 994-997) anføres det bl.a.:

”Ifølge bestemmelserne i den gældende kommuneskattelovs § 36, stk. 1 og 2, skal de kommuner, i hvilke et selskab driver virksomhed eller oppebærer indtægt, have andel i selskabets kommuneskat. Det fremgår ikke af bestemmelserne, hvilken karakter virksomheden i en kommune skal have for at kunne begrunde skattepligt til denne, men i praksis kræves det i hvert fald, at virksomheden skal kunne stedsfæstes til den pågældende kommune derved, at hovedvirksomheden eller afdelinger af denne, filialer, agenturer eller lignende ligger i kommunen; eventuelt vil tilstedeværelse af en midlertidig arbejdsplads, f. eks. i forbindelse med et større byggearbejde, kunne medføre skattepligt til en kommune; endvidere kan nævnes, at også et selskabs anbringelse af kapital i en i kommunen beliggende virksomhed vil kunne bevirke skattepligt til denne, når det drejer sig om et interessentskabsforhold og ikke blot et låneforhold. ...

I den foreslåede affattelse af lovens § 33, stk. 3, er der søgt foretaget en nærmere bestemmelse af, hvornår den af et selskab, en forening m. v. drevne virksomhed i en kommune skal medføre ret til andel i skatten, idet der er taget stilling til en del af de tvivlsspørgsmål, som de gældende bestemmelser har givet anledning til; samtidig indebærer forslaget en vis begrænsning af kredsen af kommuner, der kan gøre krav på andel i selskabsskatten, især ved at udelukke de kommuner, hvortil virksomheden kun har en løsere eller midlertidig tilknytning, idet der i disse tilfælde i reglen kun ville blive tale om udbetaling af et i forhold til det administrative besvær ringe beløb. Det kræves således efter forslaget som almindelig betingelse for en kommunes andelsret, at selskabet, foreningen m. v. i kommunen oppebærer indtægt af fast ejendom eller har selvstændige kontor-, forretnings- eller lagerlokaler med der beskæftiget personale eller har selvstændige produktions- eller driftsanlæg, hvorved det forudsættes, at de nævnte lokaler og anlæg har en fastere karakter. I forhold til de gældende regler vil forslaget bl. a. be-

grænse kredsen af andelsberettigede kommuner med hensyn til forsikringselskaber og andre selskaber, der uden at have selvstændige kontorlokaler m. v. i en kommune driver virksomhed i denne ved hjælp af agenter og opkøbere. På samme måde vil andelsret i selskabsskat være udelukket, for så vidt angår selskaber, der udfører entreprenørvirksomhed i en kommune uden at have selvstændige kontorlokaler m. v. i denne.

...

Efter de gældende regler i kommuneskattelovens § 36, stk. 3, skal den kommunale selskabsskat fordeles mellem de berettigede kommuner i forhold til nettoindtægten i de enkelte kommuner. Samtidig er det nærmere fastslået i loven, hvorledes nettoindtægten skal anses for at falde i de enkelte kommuner: For forsikringsforetagender anses nettoindtægten at falde i kommunerne i samme forhold som bruttoindtægten og for detailforretning i samme forhold som de enkelte detailudsalgs omsætning, medens man i alle andre tilfælde som regel skal gå ud fra, at nettoindtægten fordeler sig på samme måde som lønudgifterne, idet dog ingen lønning må medtages med et større beløb end 6000 kr. Hvis ingen af disse fordelingsregler kan anvendes (herunder efter praksis, hvis de fører til urimelige resultater), skal indenrigsministeren fastsætte fordelingsnormen.

I forslaget til en ny § 34 i kommuneskatteloven om fordeling af den kommunale andel af selskabsskatten foreslås de berettigede kommuner stillet frit med hensyn til fordelingen, idet de i paragraffen foreslåede retningslinier for fordelingen ikke behøver at anvendes, såfremt de pågældende kommuner er enige om et andet fordelingsgrundlag. I øvrigt foreslås det i paragraffen, at fordelingen så vidt muligt skal foretages i samme forhold, som nettoindtægten fordeler sig på de enkelte kommuner. Hvis fordeling efter selskabets eller foreningens regnskab ikke er mulig, foreslås fordelingen som regel foretaget efter den foran omtalte „lønningsregel“, men således at det maksimale lønningsbeløb på 6 000 kr., der er fastsat i 1937, under hensyn til den stedfundne lønstigning foreslås forhøjet til 20 000 kr. Fordelingen foreslås dog som en hovedregel foretaget efter ejendomsværdierne, når virksomheden vedrører fast ejendom, der er beliggende i flere kommuner. Der tænkes herved særlig på land- og skovbrugsejendomme samt udlejningsejendomme, men bestemmelsen skal tillige kunne finde anvendelse f. eks. i tilfælde, hvor en fabrik, der drives som en helhed, er beliggende i flere kommuner, enten fordi fabrikkens samlede areal ligger hen over en kommunegrænse, eller fordi de forskellige led af virksomheden foregår fra ejendomme beliggende i to eller flere kommuner. ...

Den indenrigsministeriet hidtil tillagte bemyndigelse til at fastlægge fordelingsnormen i tilfælde, hvor ingen af de i loven opregnede fordelingsregler er anvendelige, foreslås nu tillagt erhvervsskatteudvalget, der efter den foreslåede § 35, stk. 3, tillige skal være ankeinstans med hensyn til spørgsmål om fordelingen mellem kommunerne i øvrigt.”

Af Indenrigsministeriets cirkulære nr. 81 af 31. marts 1962 om ændringer i loven vedrørende personlig skat til kommunen fremgår bl.a. følgende om de ændringer, der fulgte af lov nr. 276 af 7. juli 1960:

"a. Kommuner, der er berettiget til den kommunale andel af selskabsskatten.

...

2. I den nye bestemmelse i kommuneskattelovens § 33, stk. 3, er der nu i modsætning til tidligere foretaget en nærmere angivelse af, af hvilken art og hvilket omfang en virksomhed i en kommune skal være for at give den pågældende kommune ret til andel i skatten fra et selskab m.v., og samtidig er kredsen af andelsberettigede kommuner blevet begrænset.

Det er således efter nævnte lovbestemmelse en almindelig betingelse for en kommunes andelsret, at selskabet, foreningen m.v. i kommunen oppebærer indtægt af fast ejendom eller har selvstændige kontor-, forretnings- eller lagerlokaler med dér beskæftiget personale eller har selvstændige produktions- eller driftsanlæg, hvorved det forudsættes, at de nævnte lokaler og anlæg har en fastere karakter. I forhold til de hidtil gældende regler vil denne nye bestemmelse bl.a. begrænse kredsen af andelsberettigede kommuner med hensyn til forsikringsselskaber og andre selskaber, der uden at have selvstændige kontorlokaler m.v. i en kommune driver virksomhed i denne ved hjælp af agenter eller opkøbere. På samme måde vil andelsret i selskabsskat være udelukket for så vidt angår selskaber, der udfører entreprenørvirksomhed i en kommune uden at have selvstændige kontorlokaler m.v. i denne, og for så vidt angår ambulante handels- og anden virksomhed, f.eks. salg fra omkørende vogne uden tilknytning til selvstændigt forretningslokale m.v. i den pågældende kommune.

...

b. Grundlaget for fordelingen mellem flere berettigede kommuner.

Ved den nye bestemmelse i kommuneskattelovens § 34 er der indført regler med hensyn til fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten, der i nogen grad afviger fra de hidtil gældende regler om den kommunale selskabsskats fordeling.

1. Det skal først bemærkes, at de andelsberettigede kommuner efter bestemmelsen i § 34, stk. 1, er meget frit stillet med hensyn til fordelingen, idet det ifølge nævnte bestemmelse udtrykkeligt er overladt til kommunerne ved indbyrdes aftale selv at fastsætte en passende fordelingsnorm. Der er herved åbnet mulighed for eksempelvis at anvende faste forholdstal for de enkelte selskaber fra år til år, såfremt dette måtte findes sagligt begrundet i det enkelte tilfælde.

2. Kan kommunerne ikke ved aftale blive enige om et andet fordelingsgrundlag, skal fordelingen foretages på grundlag af den faktiske fordeling af den pågældende virksomheds nettoindtægt i de enkelte kommuner. Kan nettoindtægten i de enkelte kommuner ikke umiddelbart udledes af regnskabet, anses nettoindtægten som regel for at falde i disse i forhold til summen af de lønninger (herunder også tantiémer og overskudsandele), som i virksomhedens sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer, dog at ingen lønning kan beregnes med et større beløb end 20.000 kr. (mod tidligere 6.000 kr.).

3. En undtagelse fra denne „lønningsregel“ gøres dog for så vidt angår virksomheder, der vedrører *fast ejendom*, der er beliggende i flere kommuner, idet der her er indført en særlig fordelingsregel, hvorefter skatteandelen som regel fordeles *i forhold til ejendomsværdierne* i de pågældende kommuner. Reglen tager i første række sigte på land- og skovbrugsejendomme samt udlejningsejendomme, men vil eventuelt tillige kunne finde anvendelse på anden virksomhed, f. eks. på en fabriksvirksomhed, der drives som en helhed, men hvor de enkelte led af virksomheden foregår fra ejendomme beliggende i forskellige kommuner, eller hvor fabrikkens samlede areal ligger hen over en kommunegrænse, i hvilke tilfælde en fordeling efter nettoindtægten eller de udbetalte lønninger vil kunne være vanskelig.”

Kommuneskattelovens § 10 er efter sin indførelse ikke ændret af betydning for sagens hovedspørgsmål.

Kommuneskattelovens § 11 blev ændret ved lov nr. 495 af 7. juni 2006. I de almindelige bemærkninger til lovforslaget (Folketingstidende 2005-06, tillæg A, lovforslag nr. L 190, s. 6253) anføres det bl.a.:

”3.6 Fordeling af selskabsskat

Det foreslås, at reglerne om fordeling af de kommunale andele af selskabsskatter forenkles. Det foreslås således, at andelene fordeles i forhold til summen af de lønninger, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer. Denne fordelingsmetode benævnes lønningsreglen.

Med denne forenkling af metoden for fordeling af de kommunale andele af selskabsskatter skabes der ligeledes grundlag for eventuelt senere at overveje, om der kan ske mekanisk fordeling af de kommunale andele af selskabsskatter.”

I bemærkningerne til lovforslagets § 1 (Folketingstidende 2005-06, tillæg A, lovforslag nr. L 190, s. 6257-6258) anføres det bl.a.:

”Til nr. 13

Det foreslås, at reglerne om fordeling af de kommunale andele af selskabsskatter forenkles således, at andelene fordeles i forhold til summen af de lønninger, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer, også kaldet lønningsreglen.

Efter den gældende lov skal de kommunale andele af selskabsskatter fordeles mellem kommunerne i det forhold, hvori nettoindtægten må anses for at være faldet i disse, den såkaldte regnskabsregel.

...

Såfremt nettoindtægten i de enkelte kommuner ikke umiddelbart kan udledes af regnskabet, anses nettoindtægten som regel for at falde i disse i forhold til summen af de lønninger, herunder også tantiemer og overskudsandele, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner be-

skæftigede personer, den såkaldte lønningsregel. Det er den udbetalte lønsum til ansatte i de andelsberettigede kommuner, som danner grundlag for fordelingen.

...

Det fremgår af loven, at regnskabsreglen er lovens hovedregel, men i praksis anvendes lønningsreglen ved de fleste fordelinger.

Den foreslåede ændring af bestemmelsen tilsikrer således, at reglerne forenkles derved, at lønningsreglen anvendes ved alle fordelinger.

Ligeledes forenkles fordelingsreglerne derved, at særreglerne for virksomheder, der vedrører fast ejendom, der er beliggende i flere kommuner, og forsikringsforetagender, ophæves.

...

Med den foreslåede forenkling af reglerne for fordeling af kommunale andele af selskabsskatter, skabes der grundlag for eventuelt senere, når der foreligger tilstrækkeligt sikre statistiske oplysninger om lønninger mv., at indføre mekanisk fordeling.

Det foreslås at ændre § 11, stk. 2, således, at såfremt lønningsreglen ikke er anvendelig, og der ikke mellem kommunerne kan opnås enighed om fordelingen, fastsætter Fordelingsnævnet, efter hvilke forhold fordelingen skal ske.

Ændringen er en konsekvens af forslaget om, at alle fordelinger skal ske ved brug af lønningsreglen.”

I forbindelse med behandlingen af lovforslaget afgav Folketingets Kommunaludvalg den 18. maj 2006 en betænkning, som i bilag 1 (Folketingstidende 2005-06, tillæg B, s. 1403) indeholder en oversigt over en række spørgsmål fra Folketingets Kommunaludvalg til indenrigs- og sundhedsministeren. Det fremgår af ministerens besvarelse af 24. april 2006 af spørgsmål nr. 1 bl.a. (L 190 – spørgsmål 1):

”Den foreslåede forenkling af reglerne om fordeling af de kommunale andele af selskabsskat medfører, at andelene fordeles i forhold til summen af de lønninger, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer, også kaldet lønningsreglen.

Den foreslåede ændring medfører, at særregler for fordeling af de kommunale andele af selskabsskat ophæves, således at lønningsreglen anvendes ved alle fordelinger.

De nugældende særregler medfører, at de kommunale andele af selskabsskat, der hidrører fra virksomhed, der vedrører fast ejendom, der er beliggende i flere kommuner, fordeles i forhold til ejendomsværdierne i de pågældende kommuner. Med hensyn til forsikringsforetagender fordeles de kommunale andele af selskabsskatten i de enkelte kommuner i samme forhold som bruttopræmieindtægten.

Med de foreslåede ændringer sker der en harmonisering af reglerne for fordeling af de kommunale andele af selskabsskat. Der er ikke tale om en forenkling, der vil medføre et provenutab for kommunerne under ét, da summen af de kommunale andele af selskabsskat er uændret. For-

enklingerne medfører alene, at der kan ske en omfordeling af de kommunale andele af selskabsskat mellem kommunerne.”

Anbringender

Frederiksberg Kommune har i det væsentlige procederet i overensstemmelse med sit sammenfattende processkrift af 20. oktober 2025, hvoraf fremgår bl.a.:

”4.1 Intet selvstændigt produktions- eller driftsanlæg i Københavns Kommune

Det fremgår af Fordelingsnævnets afgørelse, at Københavns Kommune er berettiget til en andel af Novozymes' selskabsskat, *"da fordelingen bør afspejle den aktivitet der er i den enkelte kommune"* og at *"Fordelingsnævnet mener at der er selvstændige produktions- og driftsanlæg i Københavns kom -mune."*

Hvorvidt der skal ske fordeling af en virksomheds selskabsskat mellem flere kommuner afhænger af, om selskabet i hver enkelt kommune har selvstændige produktions- eller driftsanlæg.

...

Novozymes har produktionsfaciliteter på hver side af Hillerødgade og langt hovedparten af Novozymes' produktionsanlæg er beliggende og drives i Frederiksberg Kommune.

Produktionsfaciliteter lokaliseret i Københavns Kommune er desuden afhængige af de øvrige produktionsfaciliteter på Novozymes' samlede driftsanlæg, herunder bl.a. smedje, lager, kantine mv., beliggende i Frederiksberg Kommune, der er nødvendige og væsentlige forudsætninger for produktionen og driften. Faciliteterne beliggende i Københavns Kommune er alene understøttende for produktionsfaciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune, hvorfor ingen del af Novozymes' virksomhed meningsfuldt kan anses for selvstændigt drevet i Københavns Kommune.

Det er således ikke muligt at udskille Novozymes' produktion i Københavns Kommune til et selvstændigt produktionsanlæg.

...

Novozymes har endvidere oplyst (...), at det ikke er muligt at udskille nogle dele af produktionen på Novozymes' driftsanlæg til en selvstændig, særskilt produktionsenhed. Dette understreger, at Novozymes' område udgør ét samlet produktionsanlæg, der har front mod Hillerødgade (Frederiksberg Kommune) og som også af den grund i sin helhed skal henføres til Frederiksberg Kommune

Det er Frederiksberg Kommunes synspunkt, at faciliteterne i Københavns Kommune er afhængige af faciliteterne i Frederiksberg Kommune. Af plantegningen (...) og Novozymes' oplysninger (...) fremgår, at det alene er produktionslinjen med spraytørring, som udelukkende foregår i bygninger beliggende i Københavns Kommune. Relevansen af denne produktionslinje forudsætter, at de pågældende enzymer er frembragt, rensat mv. i de tidligere produktionslinjer, som hovedsage

ligt foregår i Frederiksberg Kommune. Spraytørringen er således fuldstændig afhængig af produktionslinjerne i Frederiksberg Kommune.

Kontorbygningen beliggende i bygning XA og kedelcentralen beliggende i bygning XK er beliggende i Københavns Kommune, og Frederiksberg Kommune gør i den forbindelse gældende, at hverken kontorbygningen eller kedelcentralen udgør selvstændige driftsenheder, men alene er accessoriske dele af Novozymes' samlede produktionsanlæg på Hillerødgade.

Skatteministeriet har anført (...), at *"Skatteministeriet går ud fra, at der i alle bygninger foregår 'reel' erhvervsmæssig aktivitet."*

Det for nærværende sag relevante kriterium er imidlertid, om der er selvstændige produktions- og driftsanlæg i både Frederiksberg og Københavns Kommune. Det må ud fra en sædvanlig forståelse lægges til grund, at rene støttefunktioner ikke udgør selvstændig virksomhedsdrift. Dette fremgår også eksplicit af ordlyden i kommuneskattelovens § 10, stk. 3, der for så vidt angår selvstændige kontor-, forretnings- og lagerlokaler forudsætter, at sådanne også beskæftiger personale, før der kan anses at blive drevet virksomhed derfra.

Allerede konceptuelt tilsiger "selvstændige" jo også, at der er tale om afgrænsede anlæg med egen infrastruktur m.v. og som fungerer selvstændigt og ikke som en mindre del af et større, samlet anlæg.

Novozymes' Stilling har oplyst (...), at kedelcentralen er beliggende i bygning XK (Københavns Kommune) og derudover oplyst, at både teknisk lager, kantine, mødelokaler og kontorphonale til projekter befinder sig i bygning YM (Frederiksberg Kommune). Det er således også Novozymes' egen opfattelse, at den helt afgørende del af selskabets produktion og dermed den reelle erhvervsmæssige aktivitet er beliggende i Frederiksberg Kommune.

Det forhold, at visse støttefunktioner er beliggende henover kommunegrænsen til Københavns Kommune kan ikke tillægges (afgørende) betydning, da kedelcentralens opvarmning af de øvrige bygninger, som udgør det samlede produktionsanlæg, ikke meningsfuldt kan forstås som egentlig selvstændig "drift".

Det er således Frederiksberg Kommunes opfattelse, at hverken kontorbygning eller kedelcentral udgør selvstændige driftsenheder, og at der i disse bygninger ikke foregår egentlig selvstændig drift. Begge bygninger kan alene opfattes som udgørende støttefunktioner for de øvrige bygninger, som udgør det egentlige driftsanlæg.

4.2 Adgangsforhold

...

Al adgang sker således gennem hovedindgangen beliggende i Frederiksberg Kommune, der er indrettet med porte, portvagt, dobbelt ind-og udkørsel samt tydelig skiltning med Novozymes' navn, mens der alene findes nødudgange til Københavns Kommune, som kun bruges

yderst sjældent. Dette understreger, at Novozymes' område udgør ét samlet produktionsanlæg med front mod Hillerødgade (Frederiksberg Kommune).

4.3 Én P-enhed

En produktionsenhed (P-enhed) er ” *en geografisk adresse, hvorfra en juri-disk enhed udøver en aktivitet* ”, jf. § 4 i lov om det centrale virksomhedsregister (CVR).

...

Det for nærværende sag relevante af Novozymes' anlæg er alene registreret med én P-enhed på adressen Hillerødgade 42, Frederiksberg Kommune (...). Samtlige medarbejdere på produktionsanlægget på Hillerødgade er dermed registreret tilhørende denne P-enhed, og samtlige medarbejders kørselsfradrag m.v. som anført ovenfor udregnes ud fra Hillerødgade 42.

Novozymes har ikke mulighed at opgøre, hvor stor en del af arbejdet, der foregår i Frederiksberg Kommune, henholdsvis Københavns Kommune. Dette skyldes, at der er tale om én samlet produktionsenhed, og hele driftsanlægget er netop registreret som én produktionsenhed beliggende i Frederiksberg Kommune, ligesom al lønsum m.v. indberettes på denne ene produktionsenhed.

Idet den samlede lønsum m.v. således vedrører ét selvstændigt, samlet produktionsanlæg registreret i Frederiksberg Kommune gøres det gældende, at den mindre og uselvstændige del af anlægget beliggende i Københavns Kommune også af denne grund ikke lever op til betingelsen i kommuneskattelovens § 10, stk. 3, om et selvstændigt produktionsanlæg med dér beskæftiget personale.

4.4 Sammenfatning vedr. produktionsanlæg

Novozymes' driftsanlæg fremtræder som én samlet enhed orienteret mod Hillerødgade (Frederiksberg Kommune). Adgang sker fra Hillerødgade, der er indrettet med porte, portvagt, dobbelt ind- og udkørsel samt tydelig skiltning med Novozymes' navn, mens der alene findes nødudgange til Københavns Kommune.

Det er ikke muligt at udskille nogen del af aktiviteten i Københavns Kommune til et selvstændigt produktionsanlæg. Produktionsfaciliteterne lokaliseret i Københavns Kommune er derfor afhængige af de øvrige produktionsfaciliteter på Novozymes' samlede driftsanlæg.

Hele Novozymes' driftsanlæg er registreret som én P-enhed beliggende i Frederiksberg Kommune, ligesom al lønsum m.v. indberettes på denne ene produktionsenhed.

På baggrund af ovenstående gøres det gældende, at Novozymes' anlæg driftsmæssigt og funktionelt udgør ét sammenhængende produktionsanlæg, som væsentligst er beliggende og drives i Frederiksberg Kommune, og at Novozymes' bygninger i Københavns Kommune ikke ud-

gør selvstændige produktions- eller driftsanlæg, men derimod udgør en integreret del af det samlede produktionsanlæg og den samlede bygningsmasse, hvorfor Københavns Kommune ikke er berettiget til nogen andel af Novozymes' selskabsskat.

5. FORDELING

Såfremt retten måtte finde, at Novozymes har et selvstændigt produktions- og driftsanlæg i Københavns Kommune – hvilket bestrides – er spørgsmålet, hvordan den kommunale andel af selskabsskatten skal fordeles mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune.

Fordelingsnævnet har truffet afgørelse om, at Novozymes' selskabsskat skal fordeles på baggrund af den offentlige ejendomsvurdering. Det gøres overordnet gældende, at fordelingen ikke skal ske i henhold til den offentlige ejendomsvurdering, men i henhold til et konkret skøn på baggrund af de i pkt. 5.1.4 angivne momenter.

...

5.1.2 2006-loven

Ved en revision af lov om kommunal indkomstskat ved lov nr. 495 af 7. juni 2006 ændredes princippet om fordelingen efter ejendomsværdi for så vidt angår fast ejendom beliggende i flere kommuner til det nugældende princip (lønningsreglen). Efter lovændringen er alene forholdet mellem de lønninger, der kan allokeres til de pågældende kommuner, afgørende for fordelingen.

...

Ved ændringen af kommunalskatteloven i 2006 overgik man således fra en særregel for ejendomme beliggende i flere kommuner, hvor der kunne ske fordeling i henhold til ejendomsværdien (...), til en harmoniseret og generel regel om fordeling i henhold til lønningsreglen.

Det fremgår udtrykkeligt af lovforarbejderne, at lønningsreglen skal anvendes ved alle fordelinger, og at de tidligere gældende særregler for virksomheder med fast ejendom beliggende i flere kommuner ophæves.

Fordelingsnævnets afgørelse vedrører indkomståret 2018. Af den nugældende kommuneskattelovs § 11, stk. 1, der også var gældende i 2018, fremgår ...

...

Det fremgår udtrykkeligt af bestemmelsen, at fordelingen skal ske på baggrund af summen af lønningerne udbetalt til medarbejderne beskæftiget i hver af de berørte kommuner. Dette princip kan ikke fraviges, *"medmindre de berettigede kommuner træffer anden aftale"*.

Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune ikke har indgået en aftale om, at der kan ske fordeling på baggrund af den offentlige ejendomsvurdering, ligesom der ikke i kommuneskatteloven er hjemmel til at foretage fordeling på den baggrund.

Fordelingsnævnet har ikke desto mindre truffet afgørelse om, at fordelingen af Novozymes' selskabsskat skal fordeles mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune på baggrund af den offentlige ejendomsvurdering. -

Det er således ikke korrekt, når Skatteministeriet anfører (...), at det ikke strider imod kommuneskattelovens § 10, at foretage fordelingen efter ejendomsvurderingerne. Fordeling af selskabsskat på baggrund af ejendomsvurderingen var en af flere mulige metoder, der tidligere kunne anvendes, når en virksomhed var beliggende i flere kommuner, men muligheden for deling i henhold til ejendomsværdien blev af - skaffet i 2006 =

I afgørelsen udtaler Fordelingsnævnet ligeledes, at *"fordelingen efter ejendomsvurderingen ikke fører til et åbenbart forkert resultat"* og erkender dermed, at afgørelsen er begrundet i et tillempet skøn. Afgørelsen frem - står i det hele som båret af administrativ konvens.

Fordelingsnævnets skøn baserer sig på et fordelingsprincip uden hjemmel i kommuneskattelovens § 11, stk. 1. Fordelingsnævnets afgørelse har således ikke, som påstået af Skatteministeriet (...), *"fastsat en fordeling i overensstemmelse med formålet med bestemmelserne."* -

Det er i den forbindelse uden betydning, når Fordelingsnævnet i sin afgørelse (...) udtaler, at *"fordelingen skal ske efter principper, der er administrativt lette at håndtere"*. Fordelingsnævnet kan naturligvis ikke efter forgoetbefindende fravige det lovfæstede fordelingsprincip og erstatte det med et andet fordelingsprincip, fordi dette måtte være lettere at administrere. Det er som følge heraf ligeledes irrelevant, om Frederiksberg Kommune ikke, som påstået af Skatteministeriet, har *"godtgjort, at fordelingen efter ejendomsvurderingerne ikke er den administrative letteste for -delingsmåde."*

Fordelingsnævnets skøn skal også derfor tilsidesættes.

5.1.3 Andre fortolkningsbidrag

Forud for lovændringen i 1959 – hvor deling efter ejendomsværdi indførtes – var udgangspunktet, at fordelingen skulle ske i henhold til lønningsreglen. Dette svarer til retsstillingen efter den nugældende kommuneskattelovs § 11, stk. 1, idet deling efter ejendomsværdi afskaffedes ved lovændringen i 2006, jf. ovenfor afsnit 5.1.2. Fortolkningsbidrag fra tiden før lovændringen i 1959 er derfor også relevante ved udfyldning af kommuneskattelovens § 11, stk. 1. -

Af Indenrigsministeriets cirkulære af 7. februar 1938 om erhvervsbeskatning fremgår af afsnit D om "Fordeling af den skattepligtige Indkomst mellem flere Kommuner" følgende (...):

"Dersom der mellem Kommunerne ikke kan opnaas Enighed om at fordele Indkomsten paa Grundlag af Skatteyderens egen Opgørelse, vil Fordelingen kunne ske paa Grundlag af de for Fordelingen af Aktieselskabers Skat fastsatte Regler, der er følgende:

[...]

c) Ved andre Foretagender anses som Regel Nettoindtægten for at falde i de enkelte Kommuner i Forhold til Summen af de Lønninger, herunder ogsaa Tantiemer, Arbejdsløn og Overskudsandele, som i det sidst forløbne Regnskabsaar er blevet udbetalt til de ved Virksomheden i hver af de paa gældende Kommuner beskæftigede Personer [...]"

I "Erhvervsbeskatningen - Oversigt over administrativ og judiciel Praxis", A. Wamberg, 1941, s. 23, angives forskellige faktorer, der kan indgå i en forhandling mellem kommunerne om, hvordan en erhvervsbeskatning skal fordeles, herunder (...):

- "a. Skatteyderens Handelsindtægt.*
- b. Summen af de i hele Virksomheden udbetalte Lønninger.*
- c. Den Del af disse Lønninger, der er udbetalt for Arbejdet med Indkøb og Fordeling til Detailudsalgene. Ingen Lønning maa dog medregnes under b. og c. med mere end 6.000 Kr., jfr: § 36.*
- d. Udsalgenes samlede Omsætning.*
- e. Omsætningen i Udsalget i Erhvervskommunen."*

Som det fremgår er ejendomsværdi ikke angivet som en faktor i fordelingen mellem to eller flere kommuner.

Af "Erhvervsbeskatningen - Oversigt over administrativ og judiciel Praxis" s. 24f fremgår endvidere, at hvor (... , egen understregning):

"en Skatteyder tilhørende Lagerbygning laa paa Grænsen mellem hans Opholdskommune og Nabokommunen, udfandtes Erhvervsindtægten i Nabokommunen efter Lønningsreglen, og saaledes at de i denne Kommune faldne Lønninger sattes til samme Procentdel af de samlede ved Lageret udbetalte Lønninger, som Lagerejendommens Ejendomsskyldværdi i Erhvervskommunen udgjorde af Ejendommens samlede Ejendomsskyldværdi.

Forsaavidt angaar de i Henhold til § 18, stk. 1, nr. 1, erhvervsskattepligtige vil Lønningsreglen i det hele spille en meget væsentlig Rolle ved Spørgsmaal om Fordeling af Erhvervsindtægten paa 2 eller flere Kommuner. Men i nogle Tilfælde vil den være uanvendelig, og andre Fordelingsmetoder maa da anvendes, og ofte maa Fordelingen formentlig da foretages efter et frit Skøn."

Også af ovenstående fremgår, at lønningsreglen som altovervejende udgangspunkt skal anvendes ved fordeling af selskabsskatten mellem to eller flere kommuner, og at der ikke er hjemmel til at foretage fordelingen efter ejendomsværdier. Er lønningsreglen uanvendelig, må fordelingen foretages efter et skøn i overensstemmelse med kommuneskatte-lovens § 11, stk. 2.

5.1.4 Momenter i skønsvurderingen

Er der grundlag for at foretage et skøn over fordelingen er der ikke tale om, at Fordelingsnævnet kan foretage et arbitrært og vilkårligt skøn. I henhold til kommuneskattelovens § 11, stk. 2 skal skønnet derimod foretages indenfor nogle nærmere af Fordelingsnævnet fastsatte rammer.

Frederiksberg Kommune gør hertil gældende, at hvis der overhovedet skal foretages en fordeling - hvilket bestrides - skal denne fordeling ske på baggrund af et konkret skøn på baggrund af principperne udviklet i Fordelingsnævnets praksis. Et sådant skøn skal basere sig på de principper, som er anvendelige og velegnede i situationer tilsvarende Novozymes'. Dette omfatter således ikke de af Fordelingsnævnet udviklede principper for så vidt angår ejendomsselskaber, hvor fordelingen kan foretages på baggrund af ejendomsvurderingerne, jf. straks nedenfor.

Fordelingsnævnet har i flere nyere afgørelser foretaget fordelingen efter et skøn, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2. Af disse afgørelser kan udledes en række momenter, der indgår i en skønsmæssig fordeling, herunder at en skønsmæssig fordeling skal foretages på baggrund af selskabets faktiske aktivitet i de kommuner, hvori selskabets ejendom(me) er beliggende.

I Fordelingsnævnets afgørelser af 28. september 2021, j.nr. 21-0999592 (...) og 30. marts 2022, j.nr. 22-0304698 (...) fraveg nævnet lønningsreglen og foretog i stedet fordelingen på baggrund af ejendomsværdierne. Begge afgørelser vedrører ejendomsselskaber, hvis primære formål var enten at eje, købe, sælge og udleje fast ejendom.

I afgørelsen med j.nr. 22-0304698 (...) udtalte Fordelingsnævnet, at "*da der er tale om et ejendomsselskab, anses fordeling efter ejendomsvurderingerne ultimo året for at være den mest enkle fordelingsmetode.*"

Tilsvarende Fordelingsnævnets afgørelse af 30. marts 2022, j.nr. 22-0304374 (...), hvor selskabets primære formål var investering, udlejning, udvikling, driftsoptimering og administration af ejendomsportefølje. Fordelingsnævnet fandt også her, at fordelingen skulle ske på baggrund af ejendomsvurderingerne, da der var tale om et ejendomsselskab.

For ~~ejendomsselskaber~~ har Fordelingsnævnet altså anset det for mest hensigtsmæssigt at foretage en skønsmæssig fordeling på baggrund af ejendomsvurderingerne.

Novozymes er imidlertid ikke et ejendomsselskab, og det er ikke selskabets ejendomsbesiddelser, som generer selskabets omsætning og resultater. Novozymes' formål er hos CVR registreret (...) som "*[...] at drive forskning, udvikling, produktion og handel med biologiske løsninger, herunder enzymer, mikroorganismer og andre bioteknologiske processer og produkter* [...]". Novozymes' virksomhed er dermed væsensforskellig fra et ejendomsselskabs virksomhed, hvorfor fordeling efter ejendomsværdier ikke er retvisende for en eventuel fordeling i Novozymes' tilfælde.

Det skal tillægges betydelig vægt, at lovgiver har fjernet særreglerne om fordeling efter ejendomsværdi med det formål at forenkle reglerne.

...

Fordelingsnævnet bør derfor afstå fra at inddrage ejendomsvurderingerne som et moment i skønsvurderingen i relation til fordelingen af skatterne fra en virksomhed som Novozymes.

Ved sagens behandling ved Fordelingsnævnet henviste Københavns Kommune til støtte for sin påstand til Fordelingsnævnets afgørelse, j.nr. 1999/1425-12 (...), som angik en ejendom, som krydsede to kommune - grænser. I afgørelsen inddrog Fordelingsnævnet fordelingen af medarbejderne i de to kommuner samt medarbejdernes løn. I sagen var det således muligt at opdele medarbejdergrupperne i de pågældende kommuner, hvilket dog ikke er muligt i nærværende sag. I vurderingen af om der er tale om et selvstændigt produktionsanlæg i Københavns Kommune skal det indgå, at Novozymes ikke er i stand til at skønne, hvilke af selskabets medarbejdere, der arbejder i Frederiksberg henholdsvis Københavns Kommune.

Fordelingsnævnets praksis viser, at lønningsreglen ikke er anvendelig, såfremt den ikke afspejler selskabets aktivitet i de kommuner, hvori selskabets ejendom(me) er beliggende, jf. f.eks. Fordelingsnævnets afgørelse, j.nr. 21-0999592 (...), hvori det fremgår, at (... , egne understregninger):

"Nævnet finder at lønningsreglen ikke er anvendelig og ikke afspejler selskabets aktivitet i de kommuner hvor selskabet har ejendomme.

Nævnet

finder endvidere at lønningerne er af så underordnet karakter, i forhold til selskabets indtjening, og at de derfor ikke kan anses for at være anvendelig til en "fair" fordeling."

I afgørelse j.nr. 21-0999609 (...) udtalte Fordelingsnævnet, at (...) "såfremt fordelingsmetoden ikke er anvendelig, skal der foretages en mere "kørrekt" fordeling", samt at "lønningsreglen ikke er anvendelig og ikke afspejler selskabets aktivitet", og i j.nr. 1989/1425-13 (...) fandt nævnet, (...) " at man ved afgørelsen af sagens spørgsmål må lægge vægt på, hvilken fordelingsmetode der giver det mest rimelige resultat, når man tager formålet med lovens fordelingsregler i betragtning." Ligeledes Fordelingsnævnets afgørelse i j.nr. 21- 0999592 (...), som henvist til ovenfor, hvor nævnet fandt at lønningsreglen ikke var anvendelig til en "fair fordeling" mellem to kommuner.

Af Fordelingsnævnets praksis fremgår således, at det afgørende hensyn ved fordelingen er, om fordelingen afspejler den reelle aktivitet og virksomhed i de pågældende kommuner, og ikke at fordelingen sker i henhold til kriterier der er administrativt lette at håndtere.

Det følger af Fordelingsnævnets afgørelse i j.nr.1999/1425-8 (...), at måden hvorpå indkomsten skabes, kan indgå i en skønsmæssig fordeling, og i samme retning fandt Fordelingsnævnet i afgørelsen j.nr. 22-549748 (...), at fordelingen skulle foretages på baggrund af volumen af salg af olie.

I den forbindelse skal det indgå i vurderingen med betydelig vægt, at Novozymes' produktionsfaciliteter i Københavns Kommune ikke kan udskilles som separate produktionsenheder uafhængige af produktionsfaciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune, at de væsentligste processer foregår i Frederiksberg Kommune, og at den del af produktionen, der foregår i Københavns Kommune, er af understøttende karakter. En fordeling baseret på ejendomsvurderingen vil således ikke afspejle Novozymes' aktivitet i de to kommuner på en rimelig og korrekt måde, jf. Fordelingsnævnets afgørelser j.nr. 21-0999609 (...) og 1989/1425-13 (...) og er ikke anvendelig i forhold til et skøn efter § 11, stk. 2.

Et eksempel på, at ejendomsvurderingerne konkret ikke afspejler selskabets aktivitet på en rimelig måde, er Fordelingsnævnets afgørelse af 13. juni 2022, j.nr. 22-549748 (...), angående et olieselskab. En af kommunerne gjorde gældende, at det ikke var selskabets ejendomsbesiddelser, som generede selskabets omsætning, hvorfor en fordeling efter ejendomsværdier ikke var relevant. Fordelingsnævnet fandt, at lønningsreglen ikke kunne finde anvendelse, men at fordelingen i stedet skulle foretages på baggrund af volumen af salg af olie, da dette konkret gav det mest retvisende billede.

Tilsvarende gør sig gældende for Novozymes, hvor det selvsagt ikke er selskabets ejendomsbesiddelser, som generer selskabets omsætning og resultater, men derimod udviklingen og produktionen af enzymer. Også af denne grund er fordeling efter ejendomsværdier ikke retvisende.

I Fordelingsnævnets afgørelse af 3. maj 2002, j.nr.1999/1425-8 (...), skulle nævnet tage stilling til, om lønningsreglen skulle fraviges, eller om den gav et rimeligt udtryk for fordelingen af nettoindtjeningen. Sagen angik et gasselskab, der havde gaslagre, gasbehandlingsanlæg henholdsvis fordelingscentre i seks kommuner, og hvor fordelingen var foretaget i henhold til lønningsreglen. To kommuner gjorde gældende, at fordelingen skulle foretages i forhold til selskabets investeringer i de enkelte kommuner. Ved sin vurdering af fordelingen lagde Fordelingsnævnet vægt på, hvordan selskabets indtægt blev skabt og udtalte herom at (...) *"Fordelingsnævnet finder imidlertid ikke, at en fordeling efter lønningsreglen fører til urimelige resultater. Nævnet har herved lagt vægt på, at [selskabets] indtægt navnlig skabes ved køb af naturgas og videresalg af det købte til aftagere over hele Danmark og i udlandet efter transmission af gassen gennem ledningsnettet og fornøden oplagring"*.

Indkomstskabelsen skal således indgå i en eventuel skønsmæssig fordeling i nærværende sag, hvor Novozymes' begrænsede aktivitet i Københavns Kommune er afhængig af Frederiksberg Kommunes produktionsfaciliteter. En fordeling baseret på ejendomsværdier vil ikke tage hensyn til, at produktionsfaciliteterne i Københavns Kommune alene er af understøttende karakter.

5.1.5 Sammenfatning vedr. fordeling

På baggrund af ovenstående gøres sammenfattende gældende, at såfremt en andel af Novozymes' selskabsskat skal fordeles til Københavns Kommune – hvilket bestrides – skal dette som udgangspunkt ske på baggrund af lønningsreglen. Fordelingsnævnet kan ikke fravige det lovfæstede fordelingsprincip og erstatte det med fordeling på baggrund af ejendomsværdier. Fordeling efter ejendomsværdierne vil alene kunne ske, såfremt dette fører til et passende skøn efter kommuneskattelovens § 11, stk. 2, hvilket konkret ikke er tilfældet.

Novozymes' samlede lønsum vedrørende driftsanlægget indberettes på anlæggets eneste P-nummer, der er registreret i Frederiksberg Kommune, helt i tråd med, at der er tale om ét selvstændigt, samlet produktionsanlæg hovedsageligt beliggende i Frederiksberg Kommune. Det er således ikke muligt at foretage en fordeling i henhold til lønningsreglen, og denne registrering af alle medarbejdere som tilknyttet Frederiksberg Kommune tilsiger i sig selv, at der slet ikke er grundlag for at fordele nogen del af selskabsskatten til Københavns Kommune.

I det omfang, der overhovedet skal foretages en fordeling, skal denne derfor undtagelsesvist foretages efter et konkret skøn.

Den skønsmæssige fordeling skal afspejle Novozymes' reelle aktivitet i Frederiksberg Kommune henholdsvis Københavns Kommune. I den forbindelse skal det tillægges betydelig vægt, at den mindre del af Novozymes' anlæg, der er beliggende i Københavns Kommune, ikke tjener noget selvstændigt formål, men alene er understøttende for produktionsfaciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune, som er helt afgørende og væsentlige forudsætninger for produktionen. Dette understreges endvidere af, at Novozymes alene er registreret med én P-enhed med adresse i Frederiksberg Kommune, idet den mindre del af anlægget beliggende i Københavns Kommune ikke udgør et selvstændigt driftsanlæg.

Det skal ligeledes indgå i skønnet, at Novozymes' produktionsanlæg har hovedindgang fra Frederiksberg Kommune og alene aflåste nødudgange til Københavns Kommune, hvilket bestyrker opfattelsen af ét samlet produktionsanlæg. Hele Novozymes' produktionsanlæg fremstår således som et samlet hele orienteret mod Hillerødgade (Frederiksberg Kommune)."

Skatteministeriet har i det væsentlige procederet i overensstemmelse med sit påstandsdokument af 20. oktober 2025, hvoraf fremgår bl.a.:

” 2. ANBRINGENDER

Skatteministeriets frifindelsespåstand støttes overordnet på, at da Novozymes A/S efter kommuneskattelovens § 10, stk. 3 (...), også driver virksomhed i Københavns Kommune, og da der ikke er grundlag for at bortse herfra, er Københavns Kommune berettiget til en andel af Novozymes A/S' kommunale selskabsskat, jf. kommuneskattelovens § 10, stk. 2 (...).

Videre gøres det overordnet gældende, at fordelingen kan ske efter ejendomsvurderingerne, da lønningsreglen ikke er anvendelig, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2 (...). Frederiksberg Kommune har ikke godtgjort, at nævnets skøn er udøvet på et forkert eller mangelfuldt grundlag, eller at det er åbenbart urimeligt, hvorfor skønnet ikke kan tilsidesættes.

2.1 Virksomhed drives hen over grænsen i såvel Københavns Kommune som Frederiksberg Kommune, hvorfor begge kommuner er berettigede til en andel af selskabsskatten

Novozymes A/S har to fysisk sammenhængende virksomhedsbygninger, der er beliggende hen over kommunegrænsen mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune. Der er produktionsfaciliteter, og der foregår produktion i bygningerne i både Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune.

Det følger direkte af loven og forarbejderne til denne, at der skal ske en fordeling af den kommunale andel af selskabsskatten, når en virksomhedsbygning som her er beliggende hen over en kommunegrænse. Det har ingen støtte i loven eller forarbejderne til denne, at det for en kommunes berettigelse til en andel af den kommunale selskabsskat er afgørende, at aktiviteterne i den pågældende kommune ikke er afhængige af, understøttende for eller accessoriske til aktiviteter i en anden kommune.

Derudover er det skøn, som Fordelingsnævnet har foretaget ved fordelingen af selskabsskatten mellem Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune, udøvet efter et lovligt kriterium og har ikke ført til et åbenbart urimeligt resultat. Skønnet er derfor ikke tilsidesætteligt, jf. UfR 2016.191 H (...). Bevisbyrden herfor påhviler i øvrigt Frederiksberg Kommune, jf. UfR 2016.191 H (...), og denne bevisbyrde har Frederiksberg Kommune ikke løftet.

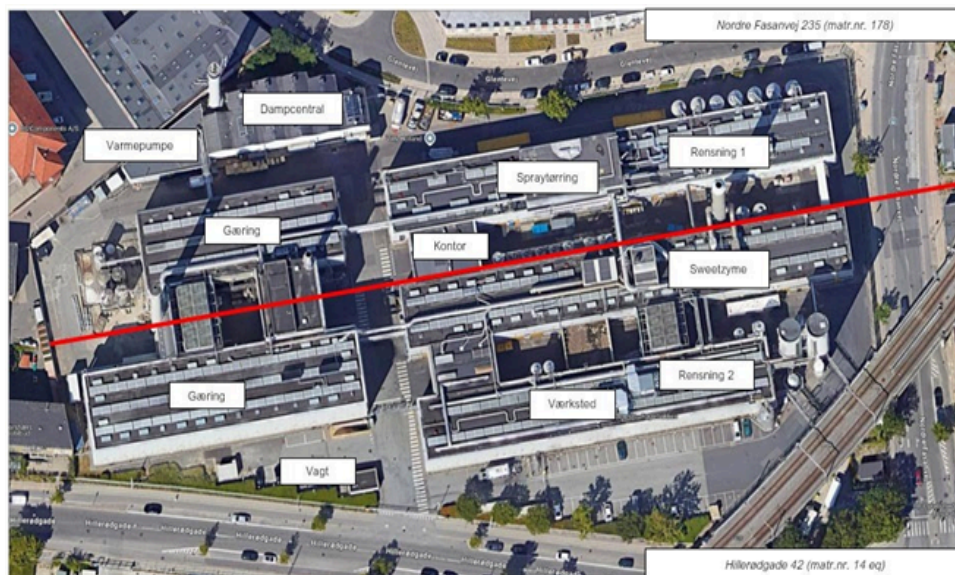
Når den såkaldte lønningsregel som her ikke er anvendelig ved en fordeling, og der ikke mellem de pågældende kommuner kan opnås enighed om fordelingen, er det op til Fordelingsnævnet at fastsætte, efter hvilke forhold, fordelingen skal ske, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2 (...).

En fordeling efter ejendomsværdier var tidligere en hovedregel for fordeling i tilfælde, hvor en virksomhed vedrørte fast ejendom, der var beliggende i flere kommuner. Lovgiver har ophævet denne særregel for at forenkle reglerne om fordeling af de kommunale andele af selskabsskatter ved at gøre den såkaldte lønningsregel til hovedregel i alle tilfælde af fordeling. I tilfælde, hvor lønningsreglen ikke kan anvendes, er det fortsat op til Fordelingsnævnet på anden vis at fordele den kommunale andel af selskabsskatten – hvilket Fordelingsnævnet netop har gjort i nærværende sag.

2.1.1 *Novozymes A/S driver virksomhed i Københavns og Frederiksberg Kommuner*

Novozymes A/S driver efter kommuneskattelovens § 10, stk. 3 (...) virksomhed i både Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune, idet Novozymes A/S har selvstændige produktions-/driftsanlæg, hvor der foregår produktion, som er beliggende fast i kommunerne. Derudover har Novozymes A/S kontorbygninger beliggende i Københavns Kommune, hvor der befinder sig personale. Begge kommuner er derfor berettigede til en andel af Novozymes A/S' selskabsskat, jf. kommuneskattelovens § 10, stk. 2 (...).

Det fremgår således klart af satellit-foto over Novozymes A/S' to sammenhængende bygninger beliggende på Nordre Fasanvej nr. 235, Københavns Kommune, og Hillerødgade nr. 42, Frederiksberg Kommune, at de to bygninger hænger sammen, og at der således foregår produktion i bygninger i begge kommuner:



Note: Kommunegrænsen er markeret med rød og indsat i overensstemmelse med bilag 2 (...). De anførte produktionsfaciliteter er anført i overensstemmelse med bilag 7, s. 1 (...). Kommuneskattelovens § 10, stk. 2 (...), fastsætter, at der skal ske fordeling af den kommunale andel af selskabsskatten til den eller de kommuner, hvori selskabet driver virksomhed. Efter stk. 3, 1. pkt. (...), anses virksomhed for drevet i den eller de kommuner, hvor selskabet bl.a. har selvstændige kontorlokaler med dér beskæftiget personale, eller hvor selskabet har selvstændige produktions- eller driftsanlæg.

...

Ordlyden af § 10, stk. 3, 1. pkt., er ikke blevet ændret siden 1960. Hvorvidt et selskab driver virksomhed i en kommune, er således et fysisk begreb, der retter sig mod, hvorvidt en del af virksomheden har en mere fast tilknytning til en kommune modsat en løsere og midlertidig tilknytning.

Dette er netop tilfældet i nærværende sag, hvor Novozymes A/S har virksomhedsbygninger af en fastere karakter i både Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune. Der foregår endvidere produktion både i bygningerne beliggende i Københavns Kommune og i byg-

ningerne beliggende i Frederiksberg Kommune. Der er altså selvstændige produktions-/driftsanlæg beliggende i begge kommuner. Derudover er der kontorlokale med personale i begge kommuner.

Det fremgår klart af bemærkningerne til den tidligere gældende § 34 i kommuneskatteloven (...), at i tilfælde, hvor en fabrik, der drives som en helhed, er beliggende hen over en kommunegrænse, skal der ske fordeling af selskabsskatten til de pågældende kommuner. ...

...

Dette er ligeledes netop tilfældet i nærværende sag, hvor Novozymes A/S har sammenhængende produktionsbygninger (fabrik) beliggende hen over kommunegrænsen mellem Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune.

Kommuneskattelovens § 11 i lov nr. 101 af 31. marts 1967 ... svarede til den tidligere gældende § 34 (...). Kommuneskattelovens § 11 er efterfølgende blevet nyaffattet ved lov nr. 495 af 7. juni 2006, jf. nærmere herom i afsnit 2.2 nedenfor. Kommuneskattelovens § 11 regulerer, hvordan fordelingen af selskabsskat skal ske. Bemærkningerne i Folketingstidende 1959-60, Tillæg A, spalte 996-997 (...), beskriver imidlertid eksempler på, *hvornår* fordeling skal ske, herunder når en virksomhed er beliggende hen over en kommunegrænse. Disse bemærkninger er således fortsat relevante.

At Novozymes A/S har selvstændige produktions-/driftsanlæg og en kontorbygning beliggende i Københavns Kommune fremgår i øvrigt også klart af plantegningen over Novozymes A/S' erhvervsmæssige aktiviteter i de sammenhængende bygninger, der er beliggende hen over kommunegrænsen mellem Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune (...).

Plantegningen er endvidere nærmere forklaret af Novozymes A/S' Stilling, Person, i tre e-mails til Frederiksberg Kommune (...). Det fremgår utvetydigt af disse e-mails, at Novozymes A/S' produktion foregår i bygninger beliggende i både Københavns Kommune og Frederiksberg Kommune, og at der i Københavns Kommune er beliggende en kontorbygning med personale (...).

Der er således ikke grundlag for at henføre al Novozymes A/S' aktivitet, herunder alle Novozymes A/S' produktions-/driftsanlæg, til Frederiksberg Kommune.

Københavns Kommune er derimod også berettiget til en andel af den kommunale andel af Novozymes A/S' selskabsskat, idet Novozymes A/S har produktions-/driftsanlæg, der er fast beliggende i Københavns Kommune, jf. kommuneskattelovens § 10 (...).

Frederiksberg Kommunes argumentation om, at der ikke skal ske en fordeling til Københavns Kommune, idet det, ifølge Frederiksberg Kommune, ikke er muligt at udskille Novozymes A/S' produktion i Københavns Kommune til et selvstændigt produktionsanlæg (...), har ingen støtte i loven eller forarbejderne til denne.

Såfremt dette skulle begrunde, at der ikke kan ske en fordeling til Københavns Kommune, vil det ligeledes betyde, at der heller ikke kan ske en fordeling til Frederiksberg Kommune. Produktionsfaciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune vil således heller ikke kunne udskilles til selvstændige produktions-/driftsanlæg, og der vil altså ikke kunne ske en fordeling til hverken Frederiksberg Kommune eller Københavns Kommune. Dette vil være i strid med kommuneskatteloven.

Frederiksberg Kommunes argumentation om, at der ikke er selvstændige produktions-/driftsanlæg beliggende i Københavns Kommune, idet faciliteterne beliggende i Københavns Kommune, ifølge Frederiksberg Kommune, er afhængige af, understøttende for og accessoriske til faciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune (...), har ligeledes ikke støtte i loven eller forarbejderne til denne.

Derimod strider Frederiksberg Kommunes argumentation mod det, der udtrykkeligt fremgår af lovbemærkningerne. Som anført ovenfor fremgår det således direkte af lovbemærkningerne, at det afgørende for, om en kommune er berettiget til en andel af den kommunale andel af selskabsskatten er, at produktions-/driftsanlæggene og kontorlokalerne har en fastere tilknytning til de andelsberettigede kommuner. Som konkret eksempel på, hvornår der skal ske fordeling, er det endvidere i lovbemærkningerne konkret anført, at det også er i tilfælde, hvor en sammenhængende produktionsbygning er beliggende hen over en kommunegrænse.

Derudover giver det ikke mening, når Frederiksberg Kommune påstår, at aktiviteterne, som foregår i bygninger beliggende i Frederiksberg Kommune, udgør *"den reelle erhvervsmæssige aktivitet"*, mens aktiviteterne, som foregår i bygninger, der er beliggende i Københavns Kommune, ikke gør, men derimod, ifølge Frederiksberg Kommune, er *"accessoriske dele af det samlede produktionsanlæg"* eller *"udgør støttefunktioner"* (...). Dette stemmer ikke overens med den fremlagte plantegning (...) samt de fremlagte e-mails fra Novozymes (...), hvor Novozymes A/S bl.a. har svaret Frederiksberg Kommune, at det ikke kan defineres, hvor på produktionsanlægget den *"primære værdiskabelse"* sker (...).

Af de to sammenhængende bygninger udgjorde bygningerne beliggende i Københavns Kommune (matrikel nr. 178) i 2018 et samlet erhvervsareal på i alt 7.207 m² (...), og bygningerne beliggende i Frederiksberg Kommune (matrikel nr. 14eq) udgjorde et samlet erhvervsareal på i alt 9.450 m² (...). Produktionsfaciliteterne i Københavns Kommune udgør altså ikke en uvæsentlig del af de samlede produktionsfaciliteter, der er beliggende i bygningerne hen over kommunegrænsen.

Det af Frederiksberg Kommune anførte om Novozymes A/S' registrering af p-enhed (...) er uden betydning for, hvor der faktisk foregår drift i Novozymes A/S' bygninger. Registreringen af p-enhed ændrer jo ikke på faktum, nemlig at der i henhold til kommuneskatteloven er selvstændige produktions-/driftsanlæg i Københavns Kommune. Frederiksberg Kommune anfører da også, at det er samtlige *medarbejdere*, der registreret tilhørende p-enheden, og at Novozymes A/S af denne grund

ikke har mulighed for at opgøre, hvor stor en del af arbejdet, der foregår i henholdsvis Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune (...). Dette er imidlertid ikke et krav efter kommuneskattelovens regler om, hvornår der skal ske fordeling.

Novozymes A/S driver virksomhed i både Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune, jf. kommuneskattelovens § 10, stk. 3 (...), idet Novozymes A/S' to sammenhængende bygninger, der er beliggende hen over kommunegrænsen, er af en fastere karakter, og der er produktionsfaciliteter i bygningerne beliggende i begge kommuner, samt et kontorlokale, hvor der befinder sig personale, i Københavns Kommune. Begge kommuner er derfor berettigede til en andel af Novozymes A/S' selskabsskat, jf. kommuneskattelovens § 10, stk. 2 (...).

2.2 Intet grundlag for at tilsidesætte nævnets fordeling

Såfremt en virksomhed anses for drevet i flere kommuner i medfør af kommuneskattelovens § 10, stk. 3 (...), fordeles den kommunale andel af selskabsskatten som hovedregel i forhold til summen af de lønninger, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 1 (...). Hovedreglen for fordeling er den såkaldte lønningsregel.

I de tilfælde, hvor lønningsreglen ikke er anvendelig, og hvor der ikke mellem de pågældende kommuner kan opnås enighed om fordelingen, er det op til Fordelingsnævnet at fastsætte, efter hvilke forhold fordelingen skal ske, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2 (...). Idet det ikke er nærmere fastsat i loven, hvilke forhold Fordelingsnævnet skal fastsætte fordelingen efter, beror fastsættelsen altså på et skøn.

I nærværende sag er der enighed om, at lønningsreglen ikke er anvendelig (...). Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune er desuden ikke enige om, hvordan fordelingen af den kommunale andel af Novozymes A/S' selskabsskat skal fordeles. Det er således korrekt, at Fordelingsnævnet i sin afgørelse af 30. marts 2022 (...) har fastsat de forhold, efter hvilke fordelingen skal ske, jf. lovens § 11, stk. 2 (...). Fordelingsnævnet har således skullet udøve et skøn over, hvordan fordelingen mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune skulle ske.

Frederiksberg Kommune er enig i, at en fordeling i nærværende sag skal ske efter et skøn (...).

Såfremt et skøn skal tilsidesættes, påhviler det skatteyderen at godtgøre, at skønnet hviler på et forkert grundlag eller har ført til et åbenbart urimeligt resultat, jf. UfR 2016.191 H (...).

I nærværende sag er det udtrykkeligt fastsat i loven, at det påhviler nævnet at fastlægge, ”*efter hvilke forhold fordelingen skal ske*”. Dette inde-bærer, at alene hvis de forhold, som nævnet lægger vægt på, er ulovlige eller har ført til et åbenbart urimeligt resultat, kan nævnets fordeling tilsidesættes.

Frederiksberg Kommune har ikke godtgjort, at Fordelingsnævnets skøn hviler på et ulovligt/forkert grundlag, herunder at der som anført af kommunen skulle være tale om skøn under regel (...), eller at fordelingen har ført til et åbenbart urimeligt resultat. Fordelingsnævnets afgørelse af 30. marts 2022 kan således ikke tilsidesættes, jf. UfR 2016.191 H (...).

Fordelingsnævnet har fastsat fordelingen efter ejendomsvurderingerne for Novozymes A/S' bygninger, der er beliggende på adresserne: Nordre Fasanvej nr. 235, Københavns Kommune, Nordre Fasanvej nr. 215, Frederiksberg Kommune, og Hillerødgade nr. 31, 33, 35 og 42, Frederiksberg Kommune (...), der grænser op til hinanden. Efter denne fordeling er Københavns Kommune berettiget til 18 % af den kommunale andel af Novozymes A/S' selskabsskat.

Fordelingsnævnets fordeling efter ejendomsvurderingerne er utvivlsomt et lovligt og relevant kriterium at foretage en fordeling efter. Kriteriet fulgte tidligere udtrykkeligt af den tidligere gældende kommuneskattelovs § 11, stk. 2, som en særregel for virksomhed vedrørende fast ejendom beliggende i flere kommuner (...). Efter særreglen skulle fordelingen som en hovedregel foretages efter ejendomsværdierne bl.a. i tilfælde, hvor en fabrik, der drives som en helhed, var beliggende -som her - i flere kommuner (...).

Der er ingen støtte for, at ophævelsen af særreglen ved lov nr. 495 af 7. juni 2006 (...) medførte, at anvendelsen af kriteriet er ulovligt eller åbenbart urimeligt. Tværtimod blev særreglen ophævet for at forenkle fordelingsreglerne, jf. lovforslag nr. 190 som fremsat den 29. marts 2006 (...). Lønningsreglen blev anset for den mest enkle regel og blev derfor hovedreglen for fordeling i alle tilfælde af fordeling, herunder i de tilfælde, hvor særreglen om ejendomsvurderinger tidligere fandt anvendelse, jf. lovforslag nr. 190 som fremsat den 29. marts 2006 (...).

Lovgiver anerkendte samtidigt, at der ville være tilfælde, hvor lønningsreglen ikke kunne anvendes. I disse tilfælde er det således op til Fordelingsnævnet at afgøre, hvordan fordelingen skal ske, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2 (...). Det er ikke nærmere fastsat i loven eller bemærkningerne, hvorledes Fordelingsnævnet skal fastsætte de forhold, hvorefter fordelingen skal ske. ...

...

Det er altså ikke i strid med loven eller lovens forarbejder, at Fordelingsnævnet i nærværende sag har fastsat en fordeling efter ejendomsvurderingerne, idet lønningsreglen ikke er anvendelig og kommunerne ikke er enige om, hvordan fordelingen skal ske. Fordelingen efter ejendomsvurderingerne, hvorefter Københavns Kommune er berettiget til 18 %, er heller ikke åbenbar urimelig.

I denne forbindelse skal der henvises til, at Frederiksberg Kommune under klagesagen var enig i, at en fordeling efter kvadratmeter, hvorefter 23 % af bygningsmassen for alle bygninger i hele produktionsområdet var beliggende i Københavns Kommune, var den mest hensigts-

mæssige løsning, hvis Københavns Kommune var berettiget til en andel af den kommunale selskabsskat. Derudover mente Frederiksberg Kommune, at fordelingen af selskabsskatten på denne baggrund kunne *”be-regnes retvisende, ud fra de samlede værdiskabende aktiviteter, der danner bag-grund for den modtagne selskabsskat.”* (...).

For domstolene har Frederiksberg Kommunes ikke påberåbt sig et bedre grundlag for at udøve skønnet, end Fordelingsnævnet har gjort, hvilket i øvrigt heller ikke ville tilsidesætte den fordeling, som nævnet foretog. Frederiksberg Kommune gør gældende, at fordelingen skal ske efter et konkret skøn, der skal foretages på baggrund af Novozymes A/S’ faktiske/reelle aktivitet i kommunerne (...).

Frederiksberg Kommune har i denne forbindelse gjort gældende, at det ved det konkrete skøn skal tillægges betydelig vægt, at produktionsfaciliteterne, der er beliggende i Københavns Kommune, ifølge Frederiksberg Kommune, alene er understøttende for faciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune (...), samt at produktionsfaciliteterne beliggende i Frederiksberg Kommune er *”helt afgørende og væsentlige forud-sætninger for produktionen ”* (...).

Frederiksberg Kommune har ikke dokumenteret disse faktumpåstande, der i øvrigt heller ikke stemmer overens med Novozymes A/S’ beskrivelse af aktiviteterne (...). Selv hvis Frederiksberg Kommune beviser sine faktumpåstande, så godtgør dette *ikke*, at Fordelingsnævnets skøn er tilsidesætteligt. Derudover vil det heller ikke underbygge Frederiksberg Kommunes påstand om at henhøre hele skatten til Frederiksberg Kommune. Med et sådant faktum kan man lige så godt henhøre hele skatten til Københavns Kommune.

Det er desuden uklart, hvad Frederiksberg Kommune måtte mene med sit ordvalg om selskabets ”reelle aktivitet”. Som anført ovenfor i afsnit 2.1.1 foregår der erhvervsmæssig aktivitet i bygningerne beliggende i både Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune. Skatteministeriet går derfor ud fra, at der foregår ”reel” aktivitet i begge kommuner. Derudover afspejler den faktiske aktivitet i de to kommuner jo heller ikke f.eks. en skattebaseret fordeling af aktivitet, allerede fordi sagens spørgsmål ikke har betydning for Novozymes A/S’ skattebetalinger.

De afgørelser fra Fordelingsnævnet, som Frederiksberg Kommune har henvist til i henholdsvis den uddybende stævning (...) og replikken (...), godtgør heller ikke, at Fordelingsnævnets skønsmæssige fordeling i nærværende sag, som er baseret på ejendomsvurderinger, hviler på et forkert grundlag eller er åbenbart urimelig.

Frederiksberg Kommune har altså ikke godtgjort, at Fordelingsnævnets skønsmæssige fordeling af den kommunale andel af Novozymes A/S’ selskabsskat til henholdsvis Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune, hviler på et forkert grundlag eller har ført til et åbenbart urimeligt resultat. Fordelingen efter ejendomsvurderingerne kan derfor ikke tilsidesættes.”

Landsrettens begrundelse og resultat

Sagen vedrører en prøvelse af Fordelingsnævnets afgørelse af 30. marts 2022 om fordelingen af selskabsskatten for Novozymes A/S for indkomståret 2018 mellem henholdsvis Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune.

Spørgsmålene angår i den forbindelse den nærmere forståelse af kommuneskattelovens § 10, stk. 3, 1. pkt., jf. stk. 2, om den kommunale ret til andel i selskabsskatten for en virksomhed, der er beliggende hen over en kommunegrænse, og kommuneskattelovens § 11, stk. 2, jf. stk. 1, om Fordelingsnævnets fordeling af selskabsskatten mellem flere kommuner, når der mellem kommunerne ikke kan opnås enighed om fordelingen, og den såkaldte lønningsregel ikke er anvendelig.

Den kommunale ret til andel i selskabsskatten

Det er uomtvistet, at Novozymes har virksomhedsbygninger, der er beliggende hen over kommunegrænsen mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune.

Det følger af kommuneskattelovens § 10, stk. 3, 1. pkt., jf. stk. 2, at den kommunale andel af selskabsskatten tilfalder den eller de kommuner, hvori selskabet driver virksomhed. Virksomhed anses for drevet i den eller de kommuner, i hvilke selskabet oppebærer indtægt af fast ejendom eller har selvstændige kontor-, forretnings- eller lagerlokaler med dér beskæftiget personale eller har selvstændige produktions- eller driftsanlæg.

Det fremgår af lovforslagets bemærkninger til den tidligere gældende bestemmelse i § 33, stk. 3, 1. pkt., jf. stk. 2, der i al væsentlighed er videreført med den nugældende bestemmelse, at de kommuner, hvortil virksomheden kun har en løse eller midlertidig tilknytning, ikke kan gøre krav på andel i selskabsskatten. Det fremgår videre, at de i bestemmelsen nævnte selvstændige lokaler eller anlæg forudsættes at have en fastere karakter. I bemærkningerne til bestemmelsen i § 34, stk. 2, om fordelingen af selskabsskatten mellem flere kommuner henvises som et eksempel på reglens anvendelse til et tilfælde, hvor en fabrik, der drives som en helhed, er beliggende hen over en kommunegrænse.

Efter sagens oplysninger, herunder navnlig besvarelserne fra Stilling Person fra Novozymes sammenholdt med de fremlagte matrikel- og oversigtskort, lægger landsretten til grund, at der er produktionsfaciliteter med igangværende produktion i bygningerne beliggende i både Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune, og at de pågældende bygninger udgør et sammenhængende fabriksanlæg, der drives som en helhed hen over kommunegrænsen. Der er tillige kontorlokaler med beskæftiget personale i bygningen beliggende i Københavns Kommune. Det lægges videre til grund, at det samlede

fabriksanlæg, der har været beliggende på stedet siden i hvert fald 1970'erne, har en fast karakter.

På denne baggrund finder landsretten, at Novozymes driver virksomhed i kommuneskattelovens forstand i begge kommuner og dermed også i Københavns Kommune.

De anbringender, som sagsøgeren har gjort gældende, kan hverken hver for sig eller samlet føre til en anden vurdering.

Landsretten finder herefter som Fordelingsnævnet, at Københavns Kommune har krav på andel i selskabsskatten for Novozymes for indkomståret 2018.

Fordelingsnævnets fordeling af selskabsskatten

Det lægges til grund, at der mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune ikke kan opnås enighed om fordelingen af selskabsskatten for Novozymes for indkomståret 2018. Det lægges ligeledes til grund, at den såkaldte lønningsregel i kommuneskattelovens § 11, stk. 1, ikke er anvendelig som fordelingsregel i den omhandlede sag. Det følger herefter af bestemmelsens stk. 2, at Fordelingsnævnet fastsætter, efter hvilke forhold fordelingen skal ske.

Lovgiver har i forarbejderne til kommuneskattelovens § 11, stk. 2, ikke fastsat retningslinjer for Fordelingsnævnets udøvelse af skønnet.

Det følger af Højesterets dom af 22. september 2015 (optrykt i U 2016.191), at domstolene i overensstemmelse med almindelige principper for prøvelse af forvaltningsafgørelser kan tilsidesætte et skattemæssigt skøn, hvis det bl.a. godtgøres, at skønsudøvelsen hviler på et forkert eller mangelfuldt grundlag, eller hvis skønnet har ført til et åbenbart urimeligt resultat.

Fordelingsnævnet har efter afgørelsen af 30. marts 2022 tillagt det vægt, at fordelingen af kommunale andele i selskabsskatten i et tilfælde, hvor lønningsreglen ikke er anvendelig, skal ske efter principper, der er administrativt lette at håndtere.

Landsretten finder, at Fordelingsnævnet som et alment og lovligt kriterium kan inddrage hensynet til administrativ konvens i skønsudøvelsen efter kommuneskattelovens § 11, stk. 2.

Fordelingsnævnet har dernæst efter inddragelse af faktiske forhold vedrørende Novozymes' fabriksanlæg bestemt, at fordelingen af selskabsskatten for indkomståret 2018 mellem Frederiksberg Kommune og Københavns Kommune skal foretages efter ejendomsvurderingerne.

Ved en lovændring i 2006 blev reglerne i kommuneskattelovens § 11 forenklet, derved at lønningsreglen fremover skulle anvendes ved alle fordelinger. Samtidig og som led i forenklingen blev de tidligere særregler om fordeling efter nettoindtægten og ejendomsværdierne (ejendomsvurderingerne) ophævet. Da der efter formålet med lovændringen ikke er holdepunkter for at antage, at det har været lovgivers hensigt at udelukke anvendelsen af ejendomsvurderingerne i de tilfælde, hvor lønningsreglen ikke er anvendelig, og Fordelingsnævnet derfor skal fastsætte, efter hvilke forhold fordelingen skal ske, finder landsretten, at nævnet har været berettiget til at foretage fordelingen af selskabsskatten for No-vozymes for indkomståret 2018 som sket.

Det er ikke godtgjort, at Fordelingsnævnets afgørelse skulle være truffet i strid med nævnets praksis efter bestemmelsen.

Landsretten finder på den anførte baggrund og efter sagens oplysninger i øvrigt, at det ikke kan antages, at Fordelingsnævnets skøn hviler på et forkert eller mangelfuldt grundlag, eller at skønnet i øvrigt har ført til et åbenbart urimeligt resultat.

Herefter frifindes Skatteministeriet i det hele.

Sagsomkostninger

Sagen er henvist til behandling ved landsretten i 1. instans, da sagen må anses for principiel og med generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen. Henset hertil og til karakteren af de hovedspørgsmål, som sagen har rejst, finder landsretten, at hver part skal bære egne omkostninger.

THI KENDES FOR RET:

Skatteministeriet frifindes.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til den anden part.

Publiceret til portalen d. 22-12-2025 kl. 10:00

Modtagere: Sagsøgte Skatteministeriet, Sagsøger Frederiksberg Kommune