Offentliggjort d. 22. august 2017

Værdiansættelse af fast ejendom ved overdragelse fra selskab til hovedaktionærens nærtstående – Landsskatterettens kendelse af 30/5 2017, jr. nr. 15-327076 ©

Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen
www.v.dk

Landsskatterettens kendelse af 30/5 2017 om værdiansættelse af fast ejendom ved overdragelse fra selskab til aktionærens søn illustrerer betydningen af et syn og skøn i værdiansættelsessager.

Med skattestyrelsesloven fra 1989, jf. lov nr. 824 af 19/12 1989, blev der efter en større debat i litteraturen for første gang som lovens § 30 optaget positive regler om adgang til isoleret bevisoptagelse i form et udenretligt syn og skøn i skattesager, der verserede for Landsskatteretten. Reglerne er i dag videreført i skatteforvaltningslovens § 47.

Syn og skøn i skattesager, der verserer for de administrative klageinstanser eller Skatterådet, afvikles ifølge skatteforvaltningslovens § 47 efter retsplejelovens regler om udenretlige syns og skøn, jf. retsplejelovens § 343, jf. kap. 19. Med reglerne er fastsat klare rammer for iværksættelse og gennemførelse af skønsforretninger.

Reglerne om syn og skøn er senest revideret ved lov nr. 1725 af 27/12 2016 om sagkyndig bevisførelse, der bl.a. indebærer en udvidelse af mulighederne, dels for at få udmeldt to eller flere skønsmænd til en skønssag og dels for at få udmeldt nyt syn og skøn ved samme eller en anden skønsmand.

Et af de centrale områder for anvendelse af syn og skøn er værdiansættelse af givne aktiver ved overdragelse mellem nærtstående.

Offentliggjort d. 22. august 2017

Praksis viser, at en skrivebordsdebat mellem på den ene side SKAT og sidenhen eventuelle klageinstanser og på den anden side skatteyderen om rigtigheden af skatteyderens værdiansættelse henholdsvis SKAT´s skønsmæssige ansættelse sjældent munder ud i en konstruktiv debat om og i sidste ende en værdiansættelse, som skatteyderen kan anerkende.

I disse mange tilfælde vil resultatet af et udenretligt syn og skøn med rette blive afgørende for sagens udfald. Et synspunkt, der deles af Landsskatteretten, se herved Landsskatterettens kendelse af 4/7 2013, jr. nr. 12-0191406, omtalt i UK 2013/32. Landsskatteretten tilkendegav i denne sag, der drejede sig om tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn i forbindelse med vurdering af en fast ejendom, bl.a., at:

> *"…Tvisten i sagen for skatteankenævnet angår fordelingen af den samlede overdragelsessum for ejendommen beliggende [adresse1], [by1], på ejendommens forskellige bygninger. Denne fordeling af overdragelsessummen skal ske ud fra en vurdering af, hvad værdien af de enkelte bygninger må anses for at have været på overdragelsestidspunktet den 1. april 2009. Der er dermed tale om, at der skal ske et værdiskøn på baggrund af oplysninger om de pågældende bygninger på ejendommen på det relevante tidspunkt. Disse oplysninger om bygningernes respektive værdier i forhold til den aftalte overdragelsessum udgør væsentlige - for ikke at sige afgørende - oplysninger af faktisk karakter i relation til den for skatteankenævnet verserende sag.*
>
> *Landsskatteretten bemærker, at et syn og skøn forekommer at være en både relevant og nærliggende måde at belyse disse faktiske forhold nærmere på. Retten kan ikke umiddelbart se, at der findes alternativer til et syn og skøn, der på samme måde kan bidrage til at belyse spørgsmålet om værdien af de respektive bygninger på overdragelsestidspunktet. I den forbindelse skal retten fremhæve, at en udvendig besigtigelse, foretaget af nogle af skatteankenævnets medlemmer, ikke kan erstatte eller træde i stedet for et syn og skøn. En sådan besigtigelse kan ikke tilnærmelsesvist give samme faktuelle oplysninger af samme kvalitet, som et egentligt syn og skøn kan bidrage med.*
>
> *Herefter må det forholde sig således, at oplysningerne om de respektive bygningers værdi i forhold til overdragelsessummen på overdragelsestidspunktet ikke på anden vis kan indhentes mere hensigtsmæssigt end ved et syn og skøn. Dette syn og skøn bør endvidere - henset til det procesbesparende formål med ordningen - foretages tidligst muligt i sagsforløbet…"*

Offentliggjort d. 22. august 2017

Adgangen til at iværksætte et syn og skøn er imidlertid et tveægget sværd.

Begærer skatteyderen ikke syn og skøn, hvor dette forekommer som et naturligt og adækvat retsmiddel, må imødeses samme reaktion fra klageinstansen henholdsvis domstolene som ved anden utilstrækkelig bevisførelse. Begrundelsen herfor ligger da også lige for: Viser en skatteyder ikke interesse for at underbygge et synspunkt om en given værdiansættelse ved et syn og skøn, er det ganske nærliggende at antage, at skatteyderens synspunkter om værdiansættelsen ikke har fornødent fundament i sagens faktiske forhold, se herved eksempelvis Højesterets dom ref. i SKM2015.615.HR, hvor Højesteret i en sag om den offentlige vurdering af et sommerhus bl.a. tilkendegav, at *"…**A har ikke gennem syn og skøn eller på anden måde sandsynliggjort** (udhævet her), at myndighedernes vurdering er forkert, og oplysningerne om de priser, der er opnået i de seneste år før vurderingen ved salg i det pågældende sommerhusområde af ubebyggede grunde og af en bebygget grund med henblik på nedrivning, bestyrker, at den ansatte grundværdi ikke er for høj i forhold til handelsværdien…"* Se tillige Østre Landsrets dom ref. i SKM2017.200.ØLR, hvor landsretten i en sag om værdiansættelse af unoterede anparter ved emigration bl.a. udtalte, at det: *"… **hverken ved syn og skøn eller på anden måde [er] godtgjort**, (udhævet her) at skattemyndighedernes skønsmæssige ansættelse hviler på et forkert eller mangelfuldt grundlag, som er egnet til at påvirke værdiansættelsen, eller at den er åbenbart urimelig."*

En ensidigt indhentet sagkyndig vurdering kan som det klare udgangspunkt ikke substituere et syn og skøn ved klageinstansens eller domstolenes behandling og vurdering af sagen. Dette uanset om denne vurdering måtte indeholde samme oplysninger som et traditionelt syn og skøn vedrørende samme genstand.

Noget andet er, at sådanne vurderinger eventuelt kan indgå i skønsmandens materiale vedrørende genstanden for syn og skønnet, se herved UK 2014/21 vedrørende SKM2014.336.ØLR.

Sagen afgjort ved Landsskatterettens kendelse af 30/5 2017

Landsskatterettens kendelse af 30/5 2017, jr. nr. 15-3270762, udtrykker den meget begrænsede betydning af en sådan ensidigt indhentet sagkyndig vurdering.

Offentliggjort d. 22. august 2017

Sagen drejede sig i ganske korte træk om overdragelse af en fast ejendom fra et selskab til hovedaktionærens søn. Selskabet havde erhvervet ejendommen på tvangsauktion i januar 2014 for 347.529 kr. og havde efterfølgende forbedret ejendommen for ca. 120.000 kr.

I august 2015 anmodede selskabet om et bindende svar på spørgsmålet om, hvorvidt ejendommen ved en overdragelse fra selskabet til hovedaktionærens søn kunne værdiansættes til 500.000 kr. kontant, svarende til prisen på tvangsauktion med tillæg af forbedringer foretaget straks efter anskaffelsen. I benægtende fald ønskede selskabet oplyst, hvad markedsprisen for ejendommen da ville være.

Ved den seneste offentlige vurdering pr. 1/10 2013 var ejendommen ansat til 820.000 kr.

SKAT Ejendom besigtigede ejendommen den 2/10 2015 og oplyste den 6/10 2015 i en udtalelse, at handelsværdien for ejendommen skønnedes at kunne ansættes til 800.000 kr.

SKAT svarede nej til selskabets spørgsmål om værdiansættelse af ejendommen til 500.000 kr. og anførte herved bl.a., at der ikke forelå oplysninger, der begrundede, at den offentlige vurdering pr. 1/10 2013 var fejlbehæftet grundet forhold som f.eks. forbedringer, ombygninger eller lignende, og videre, at SKAT Ejendom havde ansat ejendommen til 800.000 kr. På baggrund af udtalelsen fra SKAT Ejendom var det herefter SKAT´s opfattelse, at en handelspris på 500.000 kr. ikke kunne anses som et passende udtryk for ejendommens handelspris ved et salg nu eller i nærmeste fremtid.

Selskabet indbragte SKAT´s bindende svar for Landsskatteretten, og fremlagde i den forbindelse en ejendomsmæglervurdering af ejendommen af 8/12 2015. Af vurderingsrapporten fremgik bl.a., at ejendomsmægleren havde besigtiget ejendommen den 2/12 2015, og at ejendommens kontante handelsværdi ved en salgsperiode på 6 måneder blev vurderet til at være 595.000 kr. og ved en salgsperiode på 2-3 måneder blev vurderet til at være 500.000 kr.

Landsskatterettens kendelse

I forbindelse med en gennemgang af retsgrundlaget i sagen konstaterede Landsskatteretten for det første, at det påhvilede selskabet at godtgøre, at handelsprisen for ejendommen afveg fra den senest offentliggjorte ejendomsvurdering.

Videre bemærkede Landsskatteretten, at ejendommen var købt på tvangsauktion for 347.529 kr. og efterfølgende forbedret for 120.000 kr., og dernæst, at salgsprisen for en ejendom, der afhændes på en tvangsauktion, som udgangspunkt vil være lavere end den pris, der ville være opnået, hvis den samme ejendom var solgt i en fri handel. Efter Landsskatterettens opfattelse godtgjorde selskabets anskaffelsessum derfor ikke i sig selv, at ejendommens handelsværdi alene udgjorde 500.000 kr.

Henset bl.a. hertil, og til at den offentlige ejendomsvurdering af ejendommen pr. 1/10 2013 var på 820.000 kr., samt at SKAT Ejendom på baggrund af en besigtigelse den 6. oktober 2015 havde vurderet handelsværdien til 800.000 kr., fandt Landsskatteretten ikke, at handelsværdien, på tidspunktet for SKATs afgivelse af det bindende svar, kunne fastsættes til 500.000 kr.

Afslutningsvist bemærkede Landsskatteretten, at: *"Der foreligger endvidere ikke grundlag for at tilsidesætte SKAT Ejendoms vurdering af ejendommen til 800.000 kr., hvorfor Landsskatteretten anser denne værdi som handelsværdien for [ejendommen] på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar."*

Herefter stadfæstede Landsskatteretten SKAT´s afgørelse.

Kommentar

Som det fremgår, blev den af selskabet ensidigt indhentede mæglervurdering ikke tillagt nogen betydning ved Landsskatterettens stillingtagen til værdiansættelsen af ejendommen.

Det giver formentlig i visse tilfælde anledning til undren hos en skatteyder, at Landsskatteretten under omstændigheder som i den foreliggende sag, herunder hvor en sag-

kyndig vurdering er fremlagt, ikke finder grundlag for at imødekomme skatteyderens klage.

Er skatteyderen under sagens behandling repræsenteret af en sagkyndig, som det var tilfældet i den foreliggende sag, påhviler det denne at rådgive skatteyderen om mulighederne for at iværksætte et syn og skøn - og tillige om alternativet, nemlig de meget begrænsede muligheder for at få medhold ved en klagebehandling, hvis et syn og skøn ikke iværksættes.

—— o ——