

Offentliggjort d. 30. marts 2010

Kildeskattelovens § 33 C – overdragelse af fast ejendom med succession i familieforhold – overdragelse til svigerfamilie – TFS 41053 [©]

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

www.v.dk

*Skatterådet tiltrådte ved en bindende svar af 23/2 2010, at en landbrugs-
ejendom kunne overdrages med succession, først efter kildeskattelovens §
26 fra ejeren til dennes ægtefælle, og dernæst efter kildeskattelovens § 33
C fra ægtefællen til dennes broder, dvs. den oprindelige overdragers svo-
ger. Med det bindende svar er anvendelsesområdet for § 33 C i realiteten
blevet udvidet til at omfatte overgang også til svigerfamilie.*

Efter kildeskattelovens § 33 C, stk. 1 har en erhvervsvirksomhed gennem mange år
kunnet overdrages i levende live med skattemæssig succession til overdragerens *børn*,
børnebørn, *søskende*, *søskendes børn*, *søskendes børnebørn* eller *en samlever*, når visse,
nærmere angivne, betingelser er opfyldt.

Regelsættet i § 33 C, der stammer fra 1988, jf. lov nr. 763 af 14/12 1988, var begrundet
i et ønske om at etablere en skattemæssig ligestilling mellem generationsskifte ved død
og generationsskifte i levende live.

Afgrænsningen af den personkreds, til hvem der kan ske overdragelse med skattemæssig
succession, blev på denne baggrund foretaget med afsæt i det synspunkt, at "*testamen-
tariske begunstigelser typisk [sker] til familien, og det er derfor den, der benytter de
gældende regler om succession ved arv*". Man fandt det derfor nærliggende at indrøm-
me successionsadgang til familien, og det blev følgelig foreslået, at § 33 C omfattede
børn og børnebørn samt søskende og deres børn og børnebørn.

Offentliggjort d. 30. marts 2010

Afgrænsningen af den personkreds, der kan succedere i overdragerens stilling efter kildeskattelovens § 33 C, har siden stået uændret, når bortset fra en udvidelse med *samlere*, jf. lov nr. 532 af 17/6 2008.

Skatterådets bindende svar af 23/2 2010 indebærer imidlertid en væsentlig udvidelse af den personkreds, der kan succedere i den oprindelige overdragers skattemæssige stilling. Med en mellemliggende overdragelse af erhvervsvirksomheden til overdragerens ægtefælle kan der således i konsekvens af det bindende svar overdrages med skattemæssig succession til personer med den fornødne familiemæssige tilknytning til ægtefællen.

Den konkrete sag drejede sig om en påtænkt overdragelse af en landbrugsejendom m.v. fra den oprindelige overdrager til dennes svoger. Overdragelsen påtænkte effektueret på den måde, at landbrugsejendommen først overgik til overdragerens ægtefælle (hustruen), jf. kildeskattelovens § 26 A, og dernæst – angiveligt efter et halvt år - til hustruens broder, jf. § 33 C. Driften af landbrugsejendommen skulle i perioden frem til overgangen til svogeren forestås af overdrageren (manden).

Overdrageren og hustruen forespurgte på denne baggrund, om hustruen kunne overdrage landbrugsejendommen til svogeren, uden beskatning af hverken overdrageren eller hustruen.

Skatterådet besvarede - med visse modifikationer - dette spørgsmål bekræftende.

Skatterådet lagde til grund, at overdragelsen mellem ægtefællerne ikke omfattede overdragelse af en virksomhed, men alene overgang af en ejendom, idet driften af ejendommen fortsat skulle varetages af manden. Hustruen kunne følgelig ikke succedere i mandens virksomhedsordning.

Med hensyn til hustruens avance på ejendommen, der blev anvendt i hustruens ægtefælle (mandens) virksomhed, fandtes der her at kunne ske overdragelse med succession fra hustruen til hendes broder. Hverken manden eller hustruen ville således blive beskattet af avance ved afståelse af ejendommen.

Offentliggjort d. 30. marts 2010

Men Skatterådets afgørelse af 23/2 2010 er personkredsen i § 33 C i realiteten blevet udvidet til at omfatte også dele af overdragerens svigerfamilie.

Skatterådets afgørelse er for så vidt i overensstemmelse med lovgrundlaget på området.

Men Skatterådets afgørelse hænger mindre godt sammen med eksempelvis Østre Landsrets dom ref. i TfS 1988, 241. I denne sag havde et ægtepar ved ægtepagt overført 2 mio. kr. fra deres fællesbo, således at de hver som særeje modtog 1 mio. kr., og hver ægtefælle herefter havde givet ægteparrets to døtre hver en gave på 500.000 kr., der hidrørte fra givernes særeje og skulle være modtagernes særeje, alt med henblik på at reducere gaveafgiften efter de dagældende regler. Under hensyn til, at ægtepagten var oprettet med det formål at spare afgift, og at denne disposition ikke havde medført nogen anden reel retlig konsekvens, fandt Landsretten, at der forelå omgåelse omfattet af den dagældende arveafgiftslovs § 5 c, jf. § 48, stk. 2. Ved afgiftsberegningen skulle gaverne herefter betragtes som givet af det oprindelige fællesbo.

Ligeledes kan her henvises til UfR 1982, 144 H om spekulationsbeskatning af avance ved udstykning af en ejendom, som skatteyderen havde erhvervet af sin mor på et tidspunkt, hvor det måtte anses for sikkert, at udstykningen kunne gennemføres som planlagt.

Omvendt kan henvises til TfS 1985, 527 H (Rubak) om et muligt erstatningsansvar for en advokat ved arveudlæg af en landbrugsejendom. Landbrugsejendommen blev udlagt til den arving, der skulle overtage ejendommen, men ejendommen kunne som følge af adgangen til succession med skattemæssig fordel have været udlagt til begge arvinger i boet, og således, at den ene arving herefter overdrog sin andel af ejendommen til den arving, der i sidste ende skulle overtage ejendommen. Højesteret tilkendegav her, at advokaten som boberigtigende advokat havde en selvstændig pligt til at rådgive arvingerne om den fremgangsmåde med hensyn til udlæg af landbrugsejendommen, som måtte være den fordelagtigste, herunder i skattemæssig henseende. Advokaten blev dog frifundet, da fremgangsmåden ikke naturligt kunne udledes af reglerne i kildeskatteloven om beskatning af dødsboer sammenholdt med reglerne i den dagældende lov om særlig indkomstskat vedrørende beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom,

Offentliggjort d. 30. marts 2010

og da fremgangsmåden heller ikke i øvrigt kunne antages at have været således kendt på daværende tidspunkt, at oplysning herom måtte gives for at opfylde kravet om korrekt og fyldestgørende rådgivning.

Eller med andre ord: Der var tale om en finesse, som - efter udformningen af Højesterets præmisser at dømme - på den ene side kunne have været anvendt, men hvor advokatens manglende kendskab til finessen i den konkrete sag ikke fandtes at kunne lægges ham til last.

— o —