

Offentliggjort d. 4. november 2002

Fordeling af købesum – parternes aftale – Vestre Landsrets dom af 15/10 2002, SKM2002.530.VLR

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

www.v.dk

Ved Vestre Landsrets dom af 15/10 2002 fandt retten ikke grundlag for at tilsidesætte skattemyndighedernes værdiansættelse af driftsbygningerne til en landbrugsejendom. Værdiansættelsen var baseret på en værdifordeling i parternes aftale, men afveg væsentligt fra driftsbygningernes handelsværdi ifølge en sagkyndig vurdering.

Med vedtagelsen af den nye afskrivningslov i 1998 og følgeloven til denne lov blev der som noget nyt fastsat formaliserede regler om fordeling af købesummen, når købesummen omfatter flere (skatterevante) aktiver, jf. afskrivningslovens § 45 og ejendomsavancebeskatningslovens § 4. Efter disse bestemmelser er parterne forpligtet til at foretage en sådan fordeling af købesummen i forbindelse med overdragelsen. Undlader parterne at foretage fordelingen, skal fordelingen foretages af den skatteansættende myndighed.

Efter motiverne til afskrivningsloven var baggrunden for de nye regler, at parterne i overdragelsesaftaler om fast ejendom, der omfattede aktiver omfattet af afskrivningsloven, ikke altid aftalte en fordeling af overdragelsessummen på de enkelte aktiver eller aktivtyper. Ifølge motiverne kunne der i sådanne tilfælde findes vejledning ved fordelingen af købesummen på grundværdi og bygninger i forholdet mellem forskelsværdi og

Offentliggjort d. 4. november 2002

ejendomsværdi ved sidste ejendomsvurdering. Ligeledes ifølge motiverne medførte sådanne fordelinger imidlertid ikke altid korrekte ansættelser af handelsværdien.

Parternes bestemmelser om fordeling af overdragelsessummen mellem flere skatterele-
vante aktiver har stedse været *undergivet skattemyndighedernes prøvelse*, jf. nu udtryk-
keligt afskrivningslovens § 45 og ejendomsavancebeskatningslovens § 4.

Af motiverne til afskrivningslovens § 45 fremgår herom, at en aftalt fordeling *som hidtil*
skal lægges til grund af skattemyndighederne, med mindre den aftalte fordeling åbenbart
ikke svarer til de faktiske værdier.

Spørgsmålet om, i hvilket omfang skattemyndighederne af egen drift kan fravige en
aftalt fordeling har bl.a. i begyndelsen af 1990'erne været genstand for betydelig op-
mærksomhed, jf. således bl.a. skatteministerens udtalelser i henholdsvis TfS 1992, 191
og TfS 1992, 254 samt Michael Amstrups i TfS 1991, 534 vedrørende TfS 1991, 471
(Bodega-sagen). Se tillige Retssikkerhedsudvalgets redegørelse 1992, s. 68 – 69.

En facet af denne problemstilling er spørgsmålet om, i hvilket omfang *parterne er bun-*
det af sådanne fordelingsbestemmelser. Der er (heller) ikke med reglerne i afskrivnings-
lovens § 45 hhv. ejendomsavancebeskatningslovens § 4 eller disse bestemmelser moti-
ver taget stilling til dette spørgsmål. En sådan bestemmelse er eksempelvis optaget i
boafgiftslovens § 27, stk. 1 om værdiansættelse af gaver mellem nærtstående, hvor det
anføres, at parternes værdiansættelse "...er bindende for gavegiver og gavemodtager."

Problemstillingen var genstand for en nærmere prøvelse ved Vestre Landsrets dom af
15/10 2002:

Sagen drejede sig om fordelingen af købesummen for en landbrugsejendom, der blev
solgt i 1995 for nom. 2.424.000 kr. (kontant 2,7 mio. kr.) Overdragelsen omfattede
ejendommens jordtilliggende på ca. 27 ha. og de på ejendommen værende bygninger,
herunder et stuehus og 3 driftsbygninger.

Offentliggjort d. 4. november 2002

Stridspunktet i sagen var værdiansættelsen af driftsbygningerne: I salgsopstillingen og slutsedlen havde ejendomsmægleren oplyst, at hvis den samlede salgssum blev fordelt efter værdiansættelserne i den offentlige vurdering, ville driftsbygningerne skulle værdiansættes til nom. 883.000 kr. I skødet var jord og bygninger derimod opgjort under ét til nom. 2.115.000 kr. Ifølge sælgers partsforklaring under sagen havde sælger ikke været opmærksom på slutseddelens oplysning om fordeling af købesummen, da han var alvorligt syg, hvilket da også var baggrunden for salget af gården. Ved opgørelsen af genvundne bygningsafskrivninger havde sælgeren værdiansat driftsbygningerne til 148.000 kr. Denne værdiansættelse indebar, at der fremkom et ikke-fradragsberettiget tab på ca. 67.000 kr. De stedlige skattemyndigheder havde ved avanceopgørelsen værdiansat driftsbygningerne til 773.623 kr., hvilket indebar, at sælger skulle beskattes af genvundne afskrivninger på 253.557 kr. Ved et syn og skøn under sagen blev driftsbygningerne værdiansat til 225.000 - 250.000 kr. kontant, alt afhængigt af forudsætningerne for salget, da driftsbygningerne ikke var tidssvarende. Køberen af ejendommen, der ikke anvendte ejendommen til landbrugsdrift, havde anvendt slutseddelens bestemmelser om driftsbygningernes værdiansættelse ved opgørelsen af sit afskrivningsgrundlag.

Under sagen ønskede sælgeren, at den sagkyndige vurdering af driftsbygningernes værdi blev lagt til grund for opgørelsen af de genvundne afskrivninger ved afståelsen.

Dette blev afvist af Landsretten. Retten henviste til, at slutseddelens bestemmelser om købesummens fordeling måtte anses som en del af overdragelsesaftalen, og at beløbet (på 883.000 kr.) måtte anses som udtryk for parternes vedtagelse om afståelsessummen for driftsbygningerne. Retten tilføjede i den forbindelse, at køber da også efter det oplyste havde anvendt denne værdi som sit afskrivningsgrundlag for bygningerne, der var i drift ved overdragelsen.

Videre henviste retten til, at skattemyndighederne – i overensstemmelse med sædvanlig, dagældende praksis om anvendelse af tekniske værdier ved ansættelse af afståelsessummer for driftsduelige landbrugsbygninger – ikke havde anfægtet den aftalte fordeling af købesummen.

Offentliggjort d. 4. november 2002

På den anførte baggrund fandt retten, at det forhold, at skønsmanden havde anslået bygningernes almindelige handelsværdi til en ”garageværdi” på et væsentligt mindre beløb, ikke kunne føre til, at skattemyndighedernes ansættelse blev tilsidesat.

Herefter blev skattemyndighedernes afgørelse opretholdt.

For så vidt det må lægges til grund, at fordelingen af købesummen i slutseddelen må anses for aftalt mellem parterne i den konkrete sag, følger det af dommen, at når parterne er uafhængige, vil parternes aftale om fordeling af købesummen blive lagt til grund af skattemyndighederne, selv om der er tale om markante afvigelser fra handelsværdien.

Vedrørende spørgsmålet om fordelingsbestemmelser bindende virkning for parterne kan fra tidligere praksis henvises til bl.a. TfS 1992, 501.

Hvad angår spørgsmålet om betydningen af, at køberen havde anvendt den aftalte værdiansættelse ved opgørelsen af sit afskrivningsgrundlag, harmonerer afgørelsen dårligt med bl.a. TfS 1993, 32 VLD. I denne afgørelse fastslog Vestre Landsret, at én aftaleparts regnskabsmæssige og skattemæssige håndtering af et vederlag ikke kunne tillægges betydning for den anden aftaleparts skattemæssige forhold.

— o —