

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

Generationssskifte af svensk ejendom[©]

*Advokat (L) Bodil Christiansen,
Advokatfirmaet Tommy V. Christiansens Efterflg.*

Cand. jur. et merc.(R) Tommy V. Christiansen

www.V.dk

Landsskatteretten traf den 11. marts 2024 afgørelse om værdiansættelse af en svensk ejendom ved gaveoverdragelse af ejendommen i en dansk familie.

Efter de danske skatte- og afgiftsregler skal der betales gaveafgift til Danmark vedrørende gaver indenfor den nærmeste familie, hvis enten gavegiveren eller gavemodtageren har hjemting (bopæl) i Danmark.

Afgiftsreglerne er på flere måder vidtrækkende:

Gavegiver eller gavemodtager bosat i Danmark

Forærer et familiemedlem bosat i udlandet således en gave til et familiemedlem bosat i Danmark, vil denne gave være afgiftspligtig for modtageren. Som ét enkelt eksempel kan nævnes gaver fra en bedsteforældre bosat i udlandet til børn eller børnebørn bosat i Danmark.

Afgiftspligten til Danmark gælder endvidere, uanset om gaven består af formue, som er erhvervet og beskattet i udlandet. Afgiftspligten omfatter således også gaver i form af et fysisk aktiv placeret i udlandet – eksempelvis en fast ejendom beliggende i udlandet.

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

På denne måde kan en afgift af eksempelvis amerikanske bedsteforældres fortjeneste ved salg af en ejerbolig beliggende i USA ende i den danske statskasse, hvis bedsteforældren gerne vil sende en bid af fortjenesten til et barnebarn bosat i Odense.

Ejendomme eller fast driftssted beliggende i Danmark

Reglerne om gaveafgift rækker imidlertid endnu videre.

Selv om hverken giver eller modtager er bosat i Danmark, skal der således betales gaveafgift, hvis gaven består af en fast ejendom i Danmark og tilhører til ejendommen, eller hvis gaven består af formue knyttet til et fast driftssted i Danmark.

Reglen om afgift af formue knyttet til et fast driftssted betyder, at der skal betales afgift til Danmark i tilfælde, hvor en skatteyder bosat i udlandet driver erhvervsmæssig virksomhed i form af industrivirksomhed, handel og lignende i Danmark via et fast driftssted.⁽¹⁾

Afgift i flere lande

Da der med de foreliggende afgiftsregler kan opstå situationer, hvor en gavedisposition på tværs af landegrænser kan udløse skatter eller afgifter i flere lande, er der i regelsættet om gaveafgift optaget den bestemmelse, at en gaveafgift til Danmark vedrørende aktiver beliggende eller beroende i udlandet kan reduceres med gaveafgift betalt til det pågældende land.

For gave- og arveafgift har Danmark tillige med visse lande indgået aftaler med det formål at undgå, at gaver eller arv belægges med afgift (skat) i flere lande.

¹⁾ Begrebet fast driftssted skal efter forarbejderne til boafgiftsloven fortolkes i overensstemmelse med de almindelige regler herom i blandt andet kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d. Alle typer af aktiver, der er tilknyttet et fast driftssted er omfattet af afgiftspligten, jf. således også bestemmelsen i kildeskattelovens § 2, stk. 8, om begrænset formueskattepligt.

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

Gaveoverdragelse af en svensk ejendom i en dansk familie

Sagen afgjort af Landsskatteretten den 11. marts 2024² vedrørte en gaveoverdragelse af en svensk ejendom fra en fader til to børn i en dansk familie i 2021.

Da både faderen og børnene havde bopæl i Danmark, var gaveoverdragelsen omfattet af de danske regler om gaveafgift, selv om ejendommen var beliggende i Sverige.

På denne baggrund opstod spørgsmålet om værdiansættelse af den svenske ejendom, og herunder spørgsmålet om, hvorvidt familien kunne gøre brug af det såkaldte ”værdiansættelsescirkulære”.

Værdiansættelsen af ejendommen var afgørende for familiens afgiftstilsvar til Danmark, da gaveafgiften på 15 pct. beregnes på grundlag af gavens værdi og dermed altså ejendommens værdi.

Kan +/- 15 pct.’-reglen anvendes på svenske ejendomme?

Det er velkendt, at en fast ejendom i Danmark ved generationsskifte som udgangspunkt kan værdiansættes efter reglerne i værdiansættelsescirkulæret, og herunder +/- 15 pct.’-reglen, som med vurderinger foretaget efter vurderingsloven fra 2017 (ny vurderingslov) er ændret til en +/- 20 pct.’-regel.

Som allerede nævnt var spørgsmålet i sagen - således som var forelagt Landsskatteretten - om samme værdiansættelsesregler kan anvendes ved generationsskifte af en fast ejendom beliggende i udlandet – og herunder ved svenske ejendomme, som den aktuelle sag drejede sig om.

Efter familiens opfattelse kunne værdiansættelsescirkulæret anvendes ved generationsskiftet på samme måde, som havde der været tale om en ejendom beliggende i Danmark. Familien havde på denne baggrund (noget forenklet beskrevet) anvendt den værdi, som

²) SKM2024.233.LSR

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

de svenske skattemyndigheder, ”Skatteverket”, ved myndighedernes ”fastighetstaxering” aktuelt havde fastsat som udtryk for ejendommens og dermed gavens værdi.

Skatteverket havde fastsat værdien for familiens ejendom til SEK 300.000. Om den svenske værdiansættelse var nærmere oplyst, at den fastsatte værdi efter de svenske regler skal svare til 75 pct. af markedsværdien for ejendomme i vurderingsområdet to år forud for vurderingsåret.

Skattemyndighedernes værdiansættelse

De danske skattemyndigheder, der skulle opgøre værdien af den svenske ejendom til brug for beregningen af gaveafgift til Danmark, havde ved værdiansættelsen anvendt en noget anderledes tilgangsvinkel.

Myndighederne havde således taget udgangspunkt i den værdi, som kunne beregnes efter særreglerne om indeksering af ejendommens værdi ved opgørelse af grundlaget for beregning af herboende skatteyderes ejendomsværdiskat vedrørende udenlandske ejendomme. Særreglerne blev vedtaget i 2008 som følge af en afgørelse fra EU-domstolen med det formål at sidestille ejendomsværdibeskatningen af ejerboliger i udlandet med ejendomsværdibeskatningen af ejerboliger i Danmark.

Skattemyndighedernes fastsættelse af værdien for den svenske ejendom efter disse særregler førte frem til en væsentligt højere værdi end den værdi, som ”Skatteverket” havde fastsat for ejendommen på tidspunktet for gaveoverdragelsen af den svenske ejendom.

Skattemyndighedernes synspunkt var nærmere, at de hensyn til ligestilling af danske og udenlandske ejendomme, der gjorde sig gældende i forhold til ejendomsværdiskat, var ligefuldt aktuelle i forhold til opgørelse af gaveafgift.

Skattemyndighederne henviste i denne forbindelse til en meddelelse fra Skattestyrelsen udsendt i 2010 om beregning af gave- og boafgift (arveafgift) af udenlandske ejendomme. Af meddelelsen fremgår, at en ejendomsværdi for en udenlandske ejerbolig beregnet efter reglerne om ejendomsværdiskat kan anvendes ved beregningen af gave- og

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

boafgift på linje med den seneste bekendtgjorte ejendomsvurdering ved værdiansættelsen.

Landsskatterettens afgørelse

Ved Landsskatteretten fik familien medhold i, at familien kunne anvende den svenske vurdering af ejendommen som udgangspunkt for beregningen af gaveafgiften ved faderens overdragelse af ejendommen til de to børn.

Landsskatteretten udtalte således, at værdiansættelsescirkulæret fra 1982:

”... ikke [indeholder] særlige regler om værdiansættelse af udenlandske ejendomme. Cirkulæret henviser blandt andet til, at den seneste bekendtgjorte vurdering efter vurderingsloven kan lægges til grund ved gaveafgiftsberegningen. Cirkulæret henviser derimod ikke til ejendomsværdiskatteloven. Henset hertil skal gaveafgiftsgrundlaget fastsættes med udgangspunktet i cirkulære nr. 185 af 17. november 1982, hvor efter gaveafgiftsgrundlaget udgør ejendommens handelsværdi på tidspunktet for modtagelsen af gaven.

Landsskatteretten finder, at ejendommens handelsværdi skal ansættes skønsmæssigt til 400.000 SEK. Ved skønnet er der henset til den svenske offentlige ejendomsvurdering for 2021 på 300.000 SEK, ligesom der er henset til, at den svenske offentlige vurdering for 2021 alene tilsigtede at udgøre 75 % af markedsværdien.”

Med denne afgørelse, som Landsskatteretten har truffet beslutning om at offentliggøre, har Landsskatteretten således klart tilkendegivet, at skatteydere har et krav på at anvende en anerkendt udenlandsk offentlig vurdering som udgangspunkt for værdiansættelsen af en udenlandsk ejendom ved opgørelse af den danske gave- eller boafgift af en ejendom.

Som det fremgår, fastsatte Landsskatteretten en konkret værdi, dvs. de 400.000 SEK, i forbindelse med sagens afgørelse, idet Landsskatteretten således ”tillempede” den offentlige vurdering til en dansk ”offentlig vurdering”.

Offentliggjort den 7. maj 2024 på hjemmesiden V.dk

En sådan "tillempelse" af en offentlig vurdering har tidligere været afvist for så vidt angår den danske offentlige vurdering i tilfælde, hvor en udlejet ejerbolig efter fast praksis efter den gamle vurderingslov var vurderet med et nedslag på 50 pct. som følge af udlejningen, herunder ved forældre køb. I disse tilfælde har det således efter praksis ikke været muligt at anvende den offentlige vurdering ved en overdragelse fra forældre som udlejer til barnet som lejer, selv om familien "forhøjede" værdien ifølge den offentlige vurdering fra de 50 pct. til 100 pct. ved værdiansættelsen ved overdragelsen.

Om Landsskatterettens afgørelse i den ovenfor omtalte sag kan videre bemærkes, at skatteyderen, dvs. den danske familie, efter sagsreferatet at dømme, ikke havde nedlagt påstand om nedsættelse af den svenske vurdering med 15 pct., jf. +/- 15 pct.'-reglen efter de på overdragelsestidspunktet gældende regler i værdiansættelsescirkulæret. Der kan således med Landsskatterettens afgørelse næppe antages at være taget stilling til, om et sådant nedslag kan opnås i andre sager, selv om der gælder et officialprincip for Landsskatteretten (pligt til at træffe korrekte afgørelser uanset parternes påstande).

Foreligger der ikke en offentlig vurdering i det land, hvor ejendommen er beliggende, stiller sagen sig selvsagt anderledes. For sådanne tilfælde er det nærliggende at antage, at de danske skattemyndigheder ved værdiansættelsen af den udenlandske ejendom vil tage udgangspunkt i principperne for fastsættelse af ejendommens værdi ved beregningen af ejendomsværdiskat.

Foreligger der en troværdig sagkyndig vurdering af ejendommen i lovens forstand, f.eks. en ejendomsmæglervurdering, vil parterne i en gaveoverdragelse eller et arveudlæg efter bo- og gaveafgiftsloven efter min opfattelse som det klare udgangspunkt have et retskrav på, at denne vurdering af ejendommen lægges til grund ved beregningen af gave- eller boafgift (arveafgift).

————— 0 —————